



**RUI PEDRO
FERREIRA VAZ**

**Controlo Interno nos Agrupamentos de Centros de
Saúde da Administração Regional de Saúde do
Centro, I. P. - Estudo Exploratório**



**RUI PEDRO
FERREIRA VAZ**

**Controlo Interno nos Agrupamentos de Centros de
Saúde da Administração Regional de Saúde do
Centro, I. P. - Estudo Exploratório**

Trabalho de projeto apresentado à Universidade de Aveiro para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Administração e Gestão Pública, realizado sob a orientação científica do Doutor Gonçalo Alves de Sousa Santinha, Professor Auxiliar do Departamento de Ciências Sociais, Políticas e do Território da Universidade de Aveiro

O Júri

Presidente

Professora Doutora Maria Luís Rocha Pinto
Professora Associada da Universidade de Aveiro

Vogais

Professor Doutor Hugo Casal Figueiredo
Professor Auxiliar da Universidade de Aveiro

Professor Doutor Gonçalo Alves De Sousa Santinha
Professor Auxiliar da Universidade de Aveiro (Orientador)

agradecimentos

O trabalho apresentado não seria possível sem o generoso contributo de pessoas e serviços a quem expresso o meu penhorado agradecimento.

Ao Professor Doutor Gonçalo Santinha pela esclarecida orientação e pronta disponibilidade em todas as fases do estudo realizado.

Ao Conselho Diretivo da Administração Regional de Saúde do Centro pela oportunidade e diligência, e aos demais responsáveis e trabalhadores dos Agrupamentos de Centros de Saúde, pela sua disponibilidade na execução das entrevistas e preenchimento dos questionários.

Aos meus colegas Cristina Roma e Pedro Lage, pelo seu empenho e aplicada colaboração.

À Fátima Jegundo, pelo seu incansável apoio na revisão e análise crítica do trabalho desenvolvido.

palavras-chave

Controlo Interno, Administração Pública, Serviço Nacional de Saúde, Agrupamentos de Centros de Saúde.

resumo

O trabalho apresentado aborda a temática do controlo interno das organizações, enquanto conjunto de políticas e boas práticas implementadas pela gestão, tendente à melhoria da eficiência na utilização dos recursos, salvaguarda dos ativos, fiabilidade no reporte financeiro e eficácia operacional.

As Administrações Regionais de Saúde, I. P. (ARS), têm por missão garantir à população da respetiva área geográfica de intervenção o acesso à prestação de cuidados de saúde, adequando os recursos disponíveis às necessidades e cumprir e fazer cumprir políticas e programas de saúde na sua área de intervenção.

Os Agrupamentos de Centros de Saúde (ACES) são serviços desconcentrados integrados na estrutura da respetiva ARS, estando sujeitos ao seu poder de direção.

O objetivo do trabalho prendeu-se com o estudo exploratório de avaliação, no domínio técnico-administrativo, das práticas e metodologias de controlo interno implementadas nos ACES integrados na Administração Regional de Saúde do Centro, I. P., com vista tanto à identificação das vulnerabilidades observadas, como das características principais que deverá revestir um sistema ou conjunto de mecanismos de controlo interno a adaptar à realidade organizacional em análise.

A análise empírica comparativa dos elementos recolhidos nos ACES permitiu assim destacar áreas de atividade e processos mais fragilizados em sede de controlo interno, os quais, pela sua relevância e transversalidade, devem ser particularmente considerados no futuro desenho de um sistema especificamente adequado ao enquadramento em apreço, integrando parâmetros teóricos constantes nos modelos internacionalmente reconhecidos.

keywords

Internal Control, Public Administration, National Health Service, Groupings of Health Centres.

abstract

The presented work addresses the issue of internal control in organizations as a set of policies and good practices implemented by management, aimed at improving efficiency in the use of resources, safeguarding of assets, reliability in financial reporting and operational efficiency.

The Regional Health Authorities (ARS) are responsible for ensuring health care access to the population of the respective geographical scope, suiting the needs and resources available to comply with and enforce health policies and programs in their area of intervention.

The Groupings of Health Centres (ACES) are decentralized services integrated in the structure of the respective ARS, and are subject to its power of direction.

This work aims to perform an exploratory study in the administrative domain, evaluating internal control practices and methods implemented in the ACES of the Centre Regional Health Authority, identifying and describing vulnerabilities to take into account, when building a system or set of internal control mechanisms adapted to the organizational reality under study.

A comparative empirical analysis of the evidence gathered highlighted weaker areas of activity and processes, which should be particularly considered in a future design of a system specifically suited to the environment in question, incorporating theoretical parameters from internationally recognized models.

Índice Geral

Índice de Figuras e de Quadros	3
Lista de Siglas.....	4
Capítulo 1	7
Introdução	7
1.1. Enquadramento, Objetivo e Motivação.....	7
1.2. Estrutura	10
Capítulo 2	13
Controlo Interno e Administração Pública. Conceitos e Modelos	13
2.1. Conceito(s) de Controlo Interno	13
2.1.1. Objetivos do Controlo Interno	14
2.1.2. Controlo Interno e Gestão do Risco.....	14
2.2. Princípios e Requisitos do Controlo Interno.....	15
2.2.1. Princípios do Controlo Interno	15
2.2.2. Requisitos do Controlo Interno	17
2.3. Tipos de Controlo Interno	18
2.4. Componentes do Controlo Interno	19
2.5. Controlo Interno e Auditoria Interna	20
2.6. Modelos de Controlo Interno.....	21
2.7. Avaliação do Controlo Interno	28
2.8. Limitações do Controlo Interno	30
2.9. Controlo Interno no Setor Público	31
2.10. Controlo Interno no Ministério da Saúde.....	33
2.11. Síntese Preparatória.....	36
Capítulo 3	39
Os Cuidados de Saúde Primários no Âmbito da Administração Regional de Saúde.....	39
3.1. Os Cuidados de Saúde Primários no Serviço Nacional de Saúde. Sinóptica histórica	39
3.2. Enquadramento Institucional	45
3.3. As Unidades Funcionais na Nova Arquitetura Organizacional.....	46
3.4. Os Agrupamentos de Centros de Saúde na Administração Regional de Saúde do Centro, I. P.....	48
Capítulo 4	51

Levantamento, Registo e Análise	51
4.1. Introdução	51
4.2. Metodologia.....	52
4.2.1. Tipologia do Estudo.....	52
4.2.2. Universo e Métodos de Análise	52
4.2.3. Recolha de Informação	53
4.2.4. Análise dos Dados	54
4.3. A UAG – Enquadramento Legal Sumário	54
4.4. Análise das Áreas Funcionais.....	55
4.4.1. Serviços Gerais e Aprovisionamento	56
4.4.2. Gestão Financeira	58
4.4.3. Recursos Humanos.....	59
4.4.4. Sistemas de Informação	61
4.5. Análise Global e Comparada	62
4.5.1. Avaliação do Controlo Interno	62
4.5.1.1. Ambiente de Controlo	63
4.5.1.2. Normas e Procedimentos.....	64
4.5.2. Constrangimentos Organizacionais.....	65
4.5.3. Articulação com a Administração Regional de Saúde	68
4.5.4. Matriz de Convergência e Divergência	70
Capítulo 5.....	75
Conclusões e Recomendações para Investigação Futura.....	75
5.1. Introdução	75
5.2. Vulnerabilidades no Controlo Interno.....	76
5.3. Exemplos de Modelos e Soluções Teóricas a Considerar	79
5.4. Limitações do Estudo.....	81
5.5. Investigação e Caminhos Futuros	82
Referências Bibliográficas.....	85

Índice de Figuras e de Quadros

Figura 1 – Componentes do modelo COSO I.....	22
Figura 2 – Modelo de gestão de risco do COSO II.....	23
Figura 3 – Ideias-chave.....	37
Figura 4 – Agrupamentos de Centros de Saúde da ARSC, IP.....	49
Quadro 1 – Agrupamentos de Centros de Saúde. Estrutura orgânica e unidades funcionais.....	47
Quadro 2 – Antes e após a reorganização dos ACES.....	66
Quadro 3 – Matriz de Convergência / Divergência.....	72

Lista de Siglas

ACES - Agrupamento de Centros de Saúde
ACSS - Administração Central do Sistema de Saúde
AICPA - *American Institute of Certified Accountants*
ARS - Administração Regional de Saúde
ARSC, IP - Administração Regional de Saúde do Centro, Instituto Público
BAS - Benefícios Adicionais em Saúde
COBIT - *Control Objectives for Information and Related Technology*
COSO - *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*
CS - Centro de Saúde
E.P.E. - Entidade Pública Empresarial
GACI - Gabinete de Auditoria e Controlo Interno
GCCI - Grupo Coordenador do Sistema de Controlo Interno Integrado do Ministério da Saúde
IIA - *Institute of Internal Auditors*
INTOSAI - *International Organization of Supreme Audit Institutions*
MCSP - Missão para os Cuidados de Saúde Primários
NUTS - Unidades Territoriais para Fins Estatísticos
OMS - Organização Mundial da Saúde
POC - Plano Oficial de Contabilidade
POCMS - Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde
RHV - Aplicação de processamento de recursos humanos e vencimentos
SAC - *Systems Auditability and Control*
SAS - *Statements on Auditing Standards*
SCI - Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado
SGTD - Sistema de Gestão de Transporte de Doentes
SIADAP - Sistema Integrado de Avaliação do Desempenho na Administração Pública
SINUS - Sistema de Informação para Unidades de Saúde
SNS - Serviço Nacional de Saúde
TI - Tecnologias de Informação
UAG - Unidade de Apoio à Gestão
UCC - Unidade de Cuidados na Comunidade
UCSP - Unidade de Cuidados de Saúde Personalizados
UNICEF - Fundo das Nações Unidas para a Infância

URAP - Unidade de Recursos Assistenciais Partilhados

USF - Unidade de Saúde Familiar

USP - Unidade de Saúde Pública

Capítulo 1

Introdução

1.1. Enquadramento, Objetivo e Motivação

Particularmente desde a década de 1970 que se observa uma discussão intensa sobre o papel do Estado na sociedade, conduzindo a profundas reestruturações, não só do ponto de vista da prestação de serviços (público vs. privado), mas também ao nível do modo de organização e gestão. E se é possível encontrar na história um padrão de influência científica e política que marca essencialmente três períodos temporais na conceção do Estado, não é menos verdade que as alterações ao nível do seu modelo não configuram roturas totais com o passado, assumindo atualmente a Administração Pública um modelo organizacional híbrido (Santinha, 2014).

Por tal razão, refletir e avançar com soluções técnicas e organizativas no âmbito de instituições da Administração Pública – designadamente, no que respeita à introdução de metodologias e práticas de controlo interno – implica, também, perceber esta evolução histórica.

Primeiramente, importa referenciar o modelo burocrático, considerado por Max Weber como “*especialmente adaptado às organizações governamentais*” (Carapeto e Fonseca, 2006:22), que desde a década de 1940 (Chiavenato, 1993) influenciou a cultura organizacional dos serviços do Estado, assente, enquanto paradigma organizativo, numa lógica de conformidade jurídico-legal, concretizada no cumprimento de regras e procedimentos, na “*centralização do poder, com a concentração da autoridade e capacidade decisória em dirigentes cimeiros*”, bem como na “*hierarquização das relações, com uma cadeia de comando hermética fortemente enraizada na cultura organizacional*” (Vaz, 2006:1).

Nas duas últimas décadas do século XX, prevaleceu a abordagem gestionária (Carapeto e Fonseca, 2006), diretamente relacionada com constrangimentos orçamentais (despesismo e endividamento público), marcada pela lógica do mercado enquanto mecanismo de controlo (Moreira e Alves, 2010), pela primazia dada à liberalização e privatização de atividades económicas e sociais, e, ao nível organizativo, pela delegação

e devolução de poderes, numa filosofia de administração inspirada em técnicas e modelos de gestão privada, planeada em função dos objetivos a atingir e responsabilizada pela medição e avaliação dos resultados alcançados, com particular enfoque na eficiência e na eficácia, desenvolvendo-se ainda iniciativas de desburocratização e aproximação da Administração Pública ao cidadão (simplificação normativa e redução do peso da administração central).

Sublinha-se, na abordagem gestionária, a perspetiva oferecida pela *nova gestão pública*, divulgada e adotada nos anos 80 e 90 do século passado [destacando-se a sua implementação na Nova Zelândia, Austrália, Estados Unidos da América ou no Reino Unido (Carapeto e Fonseca, 2006)], adotando, a par de mecanismos de mercado ao nível institucional, técnicas de gestão do setor privado numa reforma administrativa, com o intuito de reduzir a despesa pública, reforçar a responsabilidade e satisfazer o consumidor.

Com a diminuição do entusiasmo em torno da *nova gestão pública* no início dos anos 90 (Carapeto e Fonseca, 2006), ganharam terreno as ideias subjacentes ao que Moreira e Alves (2010:43) designam de “*terceiro vértice integrador*”, a governação enquanto gestão do valor público, ou ainda o que Denhardt e Denhardt (2000:549) apelidam de “*Novo Serviço Público*”, uma perspetiva de governação focada no cidadão e na relação do Estado com a sociedade civil, enquanto regulador mas também parceiro na mediação de interesses, incentivando diferentes formas de participação e controlo cívico (parcerias e redes), fomentando a autonomia dos cidadãos e comunidades na prossecução de objetivos contratualizados, numa ótica de colaboração e valores partilhados.

Transversal nas abordagens à Administração Pública é a ideia da responsabilização dos seus agentes e confiança nas políticas públicas, devendo assegurar-se a prestação de contas e a transparência na utilização dos recursos públicos, bem como “*a equidade das políticas e da utilização dos recursos colectivos e a responsabilidade dos actos de administração e de governo*” (Mozzicafreddo, 2002:14).

Os métodos de controlo na Administração Pública residem, normalmente, no “*controlo hierárquico interno sobre as competências e funções, no controlo da prestação de contas dos programas e políticas, no controlo normativo prévio*” que define procedimentos a

observar, e nas “*auditorias internas e externas à administração por entidades certificadas ou por órgãos de soberania*” (Mozzicafreddo, 2002:11).

A combinação das três abordagens à Administração Pública, propostas pelos modelos referidos, tende a juntar na gestão pública o cumprimento de normas e leis, com forte hierarquização (burocrática), a orientação para os resultados, competitividade e metas de desempenho (gestionária) e as expectativas dos cidadãos enquanto parceiros intervenientes (integradora).

Nesta linha, foram dados passos importantes na implementação de práticas de controlo interno na atividade administrativa, com vista à utilização mais racional e eficiente dos recursos disponíveis, bem como ao aumento da eficácia dos serviços na prossecução do interesse público, responsabilizando pelos resultados, garantindo transparência na gestão dos dinheiros públicos e imparcialidade e objetividade nas decisões tomadas, com ganhos ao nível do controlo da despesa e do combate à fraude.

Na esteira do planeamento desenvolvido pela Administração Regional de Saúde do Centro, I. P. (ARSC, IP), foram, através da Portaria n.º 394-A/2012, de 29 de novembro, reorganizados e reduzidos de catorze para seis unidades os Agrupamentos de Centros de Saúde (ACES) integrados na estrutura daquela Administração Regional de Saúde.

A reestruturação referida teve como propósito combinar eficientemente os recursos existentes com “*fatores geodemográficos, no respeito pela nomenclatura de unidades territoriais para fins estatísticos (NUTS) como princípio agregador*”, juntando-se “*estruturas de maior dimensão e mais eficientes que abranjam grupos de população mais numerosa, cumprindo também, atento o contexto económico atual, o imperativo de adoção de medidas para a racionalização da despesa e otimização dos recursos disponíveis*”¹.

Contudo, a falta de um modelo sistémico de controlo interno, com a consequente ausência de uniformização nos procedimentos de administração nos diversos ACES, tem resultado na acumulação de diferentes formatos de reporte, tanto a nível interno, como ao Conselho Diretivo da ARSC, IP, dificultando a apreciação e decisão em matérias que,

¹ Portaria n.º 394-A/2012, de 29 de novembro; preâmbulo.

em última instância, podem inclusivamente comprometer a prestação de cuidados de saúde primários à população da área geográfica respetiva.

O objetivo deste projeto prende-se com o estudo exploratório de avaliação das práticas e metodologias de controlo interno implementadas nos ACES no domínio técnico-administrativo, com vista tanto à identificação das vulnerabilidades observadas, como das características cardinais que deverá revestir um sistema ou conjunto de mecanismos de controlo interno a adaptar à realidade organizacional em análise.

Em fevereiro de 2013, foi criado o Gabinete de Auditoria e Controlo na ARSC, IP, ao qual compete, designadamente, *“desenvolver, monitorizar e avaliar metodologias e procedimentos de controlo interno e de gestão do risco nos domínios contabilístico, financeiro, operacional, informático e de recursos humanos, contribuindo para o seu aperfeiçoamento contínuo”*².

Enquanto responsável pela estrutura referida, pretende o autor do presente projeto conciliar as vertentes académica e profissional, numa simbiose que valorize, pela aplicação do conhecimento científico, o levantamento minucioso da situação referente aos ACES integrados na respetiva jurisdição territorial.

1.2. Estrutura

A estrutura do projeto integra cinco capítulos, figurando como primeiro deles a presente introdução.

O segundo capítulo versa os principais conceitos e modelos de controlo interno, enquanto instrumentos de políticas e boas práticas implementadas pela gestão, com o objetivo de dotar a organização de mecanismos e procedimentos tendentes, nomeadamente, à melhoria da eficiência, eficácia e qualidade na utilização dos recursos, salvaguarda dos ativos, fiabilidade no reporte financeiro e bom desempenho operacional. É ainda focada a situação ao nível do controlo interno implementado na Administração Pública, com particular destaque para o setor da Saúde.

² Art.º 59.º, n.º 2, al. a) do Regulamento Interno da ARSC, IP, aprovado pela Deliberação n.º 400/2013, de 7 de fevereiro.

No terceiro capítulo, é esboçado o enquadramento histórico e organizacional dos serviços dedicados aos cuidados de saúde primários, com enfoque nos ACES que integram a ARSC, IP, enquanto seus serviços desconcentrados.

O capítulo quarto incide sobre o processamento de informação recolhida junto dos ACES, com base no levantamento, registo e análise das práticas de controlo interno implementadas. Para tal recorreu-se a uma abordagem metodológica de recolha consubstanciada em análise documental, realização de entrevistas e preenchimento de questionários, seguindo-se a análise das condições de controlo, tanto ao nível dos procedimentos e instruções de trabalho adotadas, como da informação dirigida ao órgão executivo da ARSC, IP.

No quinto capítulo são apresentadas as conclusões do estudo, primeiramente identificando as vulnerabilidades mais relevantes no âmbito da temática em apreço, colocando depois à consideração exemplos de modelos e soluções teóricas que se apresentem como opções válidas e adequadas, tendo em atenção as necessidades de controlo consideradas prementes no enquadramento organizacional analisado. São ainda apontadas as limitações do estudo e eventuais caminhos a explorar em sede de investigação futura.

Capítulo 2

Controlo Interno e Administração Pública. Conceitos e Modelos

2.1. Conceito(s) de Controlo Interno

São diversos os conceitos de controlo interno que se podem encontrar na literatura disponível, quer sejam produtos de estudos levados a cabo por autores especialistas, quer sejam ainda definidos através de normas instituídas por organismos internacionalmente reconhecidos pela sua vertente reguladora da atividade de auditoria e controlo interno, como é o caso do *Institute of Internal Auditors* (IIA).

O primeiro organismo a avançar com o conceito de controlo interno foi o *American Institute of Certified Accountants* (AICPA), quando em 1934 a norma SAS³ n.º 1 estabeleceu que “o controlo interno compreende um plano de organização e coordenação de todos os métodos e medidas adoptadas num negócio a fim de garantir a salvaguarda de activos, verificar a adequação e confiabilidade dos dados contabilísticos, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão às políticas estabelecidas pela gestão” (Morais e Martins, 2013:28).

O IIA acrescenta que o controlo é “qualquer acção aplicada pela gestão para reforçar a possibilidade de que os objectivos e metas estabelecidos sejam atingidos”, resultando assim o controlo do “planeamento, organização e orientação da gestão” (Marçal e Marques, 2011:13). Na mesma linha de raciocínio, a Comissão Treadway (*apud* Pinheiro, 2010:105) definiu o controlo interno como “o processo desenvolvido pela administração, gestão e restante pessoal com a finalidade de oferecer uma garantia razoável de que os objectivos da organização são atingidos”.

Acompanhando o *Manual de Auditoria e de Procedimentos* do Tribunal de Contas (1999:47), entende-se o controlo interno como “uma forma de organização que pressupõe a existência de um plano e de sistemas coordenados destinados a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades ou a minimizar as suas consequências e a maximizar o desempenho da entidade no qual se insere”.

³ *Statement on Auditing Standards*.

2.1.1. Objetivos do Controlo Interno

Para o Tribunal de Contas (1999:48), os objetivos gerais de um sistema de controlo interno são os seguintes:

- “
- *a salvaguarda dos activos;*
 - *a legalidade e regularidade das operações;*
 - *a integridade e exactidão dos registos contabilísticos;*
 - *a execução dos planos e políticas superiormente definidos;*
 - *a eficácia da gestão e a qualidade da informação.”*

Pela prossecução destes objetivos, o sistema de controlo interno deverá poder identificar quais as transações mais críticas para a organização e respetivos fluxos de processamento, discriminar pormenorizadamente os procedimentos e implementar os mecanismos de controlo necessários, avaliar a segurança e fiabilidade do reporte, e prevenir e detetar erros e irregularidades.

2.1.2. Controlo Interno e Gestão do Risco

Uma questão central na implementação eficaz de um sistema de controlo interno prende-se com a metodologia subjacente à gestão e controlo do risco, com vista à adoção ou incremento de controlos baseados na identificação e medição dos riscos envolvidos na atividade ou negócio prosseguido.

Pode definir-se risco como “*o evento, situação ou circunstância futura com probabilidade de ocorrência e potencial consequência positiva ou negativa na consecução dos objetivos de uma unidade organizacional*” (Direção-Geral do Tribunal de Contas, 2012:8).

A gestão do risco é um elemento vital na administração de qualquer organismo, constituindo-se como um processo de análise dos riscos associados à atividade desenvolvida, pretendendo identificar, estimar e controlar a sua probabilidade de ocorrência e respetivo impacto, através de medidas que permitam evitar, reduzir e/ou assumir os riscos envolvidos (Direção-Geral do Tribunal de Contas, 2012).

O processo de avaliação e gestão do risco tem em conta a combinação do grau de probabilidade de ocorrência de um acontecimento com a gravidade da consequência,

visando-se a alocação ideal de recursos à implementação de planos de ação para minimizar a exposição a riscos, na medida em que auxilia a identificação tanto do excesso de controlo aplicado a riscos de baixo potencial de perda, como da ausência de controlo a riscos considerados prioritários.

A gestão do risco deve assumir uma dinâmica de continuidade e constante desenvolvimento aplicado à estratégia do organismo, integrando-se na cultura organizacional.

Em suma, o controlo interno consubstancia-se num conjunto de procedimentos e atividades, suportado por manuais e diretrizes de boas práticas de reporte, abrangendo todos os setores de atuação do organismo, concebido e implementado de forma participada envolvendo as pessoas, proporcionando um grau de segurança razoável – não total, pois não consegue eliminar todos os riscos, apenas os mitigando dentro do possível –, com vista, afinal, à concretização dos objetivos organizacionais.

2.2. Princípios e Requisitos do Controlo Interno

2.2.1. Princípios do Controlo Interno

Em termos genéricos, os princípios básicos que servem de alicerce a um sistema de controlo interno são os seguintes (Tribunal de Contas, 1999:49):

- “
- *Segregação de funções;*
 - *Controlo das operações;*
 - *Definição de autoridade e de responsabilidade;*
 - *Pessoal qualificado, competente e responsável;*
 - *Registo metódico dos factos.*”

De acordo com o Tribunal de Contas (1999:49), a segregação de funções, traduzida fundamentalmente na “separação de funções incompatíveis entre si” ou potencialmente conflitantes – “*nomeadamente de autorização, aprovação, execução, controlo/controle e contabilização das operações*”⁴ –, tem por finalidade evitar a atribuição, à mesma pessoa

⁴ Tribunal de Contas (1992), “*Manual de Auditoria e de Procedimentos*”, Anexo I (Glossário de Termos Comuns Utilizados no Âmbito do Controlo Externo), Ponto 123.

ou setor, de funções concomitantes, com a intenção de impossibilitar ou dificultar erros, irregularidades ou a sua dissimulação.

A observância deste princípio justifica, a título de exemplo, que *“a função contabilística deve estar separada da função operativa tendente a evitar que uma pessoa tenha simultaneamente a responsabilidade pelo controlo físico dos activos e pelo seu registo contabilístico, situação que lhe permitiria facilmente cometer irregularidades”* (Tribunal de Contas, 1999:49).

O controlo das operações consiste na verificação ou conferência das operações/transações realizadas, em cumprimento do princípio da segregação de funções, devendo ser assegurada por pessoa ou pessoas diferentes das responsáveis pela sua realização ou registo.

A título exemplificativo, mencionam-se os seguintes controlos (Tribunal de Contas, 1999:50):

- “
- *As contagens físicas periódicas de bens do activo e a sua comparação com os registos contabilísticos;*
 - *A realização periódica de balanços à tesouraria;*
 - *As conciliações e as reconciliações bancárias;*
 - *A realização de inventários periódicos das existências.”*

A definição de autoridade e de responsabilidade assenta no estabelecimento rigoroso dos respetivos níveis em relação a qualquer operação/transação, devendo constar de um plano organizativo que delimite as funções de todo o pessoal.

O pessoal, devidamente selecionado, deve possuir as habilitações literárias e técnicas necessárias, bem como a experiência profissional adequada ao exercício das funções que lhe são atribuídas (Tribunal de Contas, 1999).

A importância do registo metódico dos factos prende-se com o cumprimento das regras contabilísticas, bem como com a junção dos comprovativos ou documentos justificativos no registo das operações/transações na contabilidade.

O registo deve ser sequencial, possibilitando um controlo dos comprovativos ou documentação inutilizada ou anulada.

Este princípio destina-se ainda a “*assegurar uma conveniente verificação da ligação entre os diferentes serviços, a acelerar o processo de registo das operações e a fornecer com rapidez, precisão e clareza aos responsáveis os elementos informativos de que carecem no exercício da sua actividade gestora*” (Tribunal de Contas, 1999:50).

Para além dos princípios sinalizados, outras regras deverão ser observadas para que o sistema de controlo interno atinja os seus objetivos (Tribunal de Contas, 1999:51):

- “ • *Todas as operações devem ser autorizadas para que se possa obter a prova de que os factos subjacentes aos registos contabilísticos foram efectuados em conformidade com o respectivo acto de autorização;*
- *O pessoal de cada departamento deve estar sujeito a rotações periódicas entre si;*
 - *Todos os resultados deverão ser adequadamente avaliados;*
 - *Deverá ser facultada formação permanente ao pessoal.”*

2.2.2. Requisitos do Controlo Interno

A implementação de um sistema de controlo interno pressupõe, desde logo, “*a existência de dois requisitos prévios: a autorização e registo das operações realizadas*” (Tribunal de Contas, 1999:47).

A autorização das operações pode assumir forma global ou específica (Tribunal de Contas, 1999):

- Autorização global – concedida em função de operações/transações rotineiras, que não envolvam valores significativos ou não revistam carácter específico;
- Autorização específica – destinada a operações/transações obrigatoriamente sujeitas a resolução superior, seja pela própria natureza, seja pelas implicações legais e financeiras envolvidas.

O registo contabilístico somente é um requisito adequado de controlo interno “*quando está apoiado em documento justificativo probatório, é exacto e completo, e satisfaz as normas legais e as regras contabilísticas aplicáveis*” (Tribunal de Contas, 1999:47).

De acordo com Marçal e Marques (2011:16-17), o sistema de controlo interno pressupõe ainda requisitos que influenciam decisivamente a sua atuação no ambiente da organização, destacando-se os seguintes:

- “
- *Um organograma que proporcione uma adequada distribuição de responsabilidades;*
 - *Um conjunto de normas e procedimentos que garanta um controlo razoável sobre os activos, passivos, receitas e despesas;*
 - *Uma descrição das funções que assegure o cumprimento dos deveres e responsabilidades de cada uma das unidades funcionais que integram o organograma; (...)*
 - *Que cada funcionário conheça os limites das suas obrigações e direitos”.*

Finalmente, acrescem aos anteriores requisitos um adequado conhecimento e sensibilização de todos os colaboradores para os valores éticos vigentes na organização, ou ainda a conformidade dos mecanismos de controlo interno com as leis, regulamentos, políticas ou procedimentos aplicáveis.

2.3. Tipos de Controlo Interno

Desde logo, o controlo interno engloba duas vertentes: a contabilística e a administrativa (Tribunal de Contas, 1999:47). Na primeira vertente, pretende-se assegurar a *“fiabilidade dos registos contabilísticos, facilitar a revisão das operações financeiras autorizadas pelos responsáveis e a salvaguarda dos activos”*. Na sua ótica administrativa, o controlo interno *“compreende o controlo hierárquico dos procedimentos e registos relacionados com o processo de tomada de decisões”* e, concomitantemente, com o planeamento, políticas e objetivos definidos pela gestão.

Uma outra tipologia de controlo interno distingue entre controlo da organização, controlo dos procedimentos e controlo dos sistemas de informação (Marçal e Marques, 2011).

O controlo da organização reflete-se ao nível do organograma da entidade, com atribuição de responsabilidades e delegação de competências, respeitando a segregação de funções e responsabilizando pelas decisões tomadas.

O controlo dos procedimentos prende-se com todas as fases operativas tendentes ao processamento e registo das transações, seja com o objetivo de impedir que se ultrapassem ou desrespeitem etapas, seja ainda ao nível do controlo do fluxo normal das transações.

O controlo dos sistemas de informação exerce-se ao nível dos aplicativos que produzem, armazenam e disponibilizam a informação aos responsáveis pela tomada de decisão.

Finalmente, é referida por Moraes e Martins (2013) a seguinte classificação dos tipos de controlo interno:

- Preventivos – controlos *a priori*, destinados a impedir que factos indesejáveis ocorram (exemplo: duas assinaturas em todos os pagamentos);
- Detectivos – controlos *a posteriori*, tendentes a detetar ou corrigir factos indesejáveis que já ocorreram (exemplo: reconciliações bancárias);
- Diretivos ou orientativos – controlos que se destinam a causar a produção de efeitos positivos (exemplo: regulamentos internos);
- Corretivos – controlos com vista à retificação de problemas encontrados (exemplo: relatórios de artigos obsoletos);
- Compensatórios – controlos que visam compensar perdas ou debilidades de controlo noutros setores (exemplo: totais de vendas por produto registados pela área comercial cruzados com total dos créditos das vendas na contabilidade).

2.4. Componentes do Controlo Interno

Como componentes do controlo interno, são referidos cinco por Brandão (2012), todos relacionados entre si: ambiente de controlo, processo de avaliação do risco, sistemas de informação, atividades de controlo e a monitorização dos controlos.

- O ambiente de controlo integra ações, políticas e procedimentos que representam as tomadas de decisão dos gestores ao nível do controlo interno (valores éticos, compromisso com a competência e o sucesso da organização, filosofia de gestão e estilo operacional, estrutura organizacional, definição de autoridade e responsabilidade, políticas de recursos humanos);
- A avaliação do risco identifica e analisa os riscos que relevam para a elaboração das demonstrações financeiras e o seu impacto nos resultados;

- Os sistemas de informação auxiliam o controlo interno no processamento da informação relativa às transações organizacionais;
- As atividades de controlo traduzem-se nas políticas e procedimentos destinados a assegurar o cumprimento das diretrizes definidas pelos órgãos de gestão, tendo em vista os objetivos organizacionais traçados, incluindo mecanismos como a segregação de funções, a autorização de transações, a existência de registos e documentos adequados, o controlo físico de ativos e registos e as verificações independentes ao desempenho;
- A monitorização dos controlos verifica continuamente o funcionamento dos controlos, procedendo às correções necessárias.

2.5. Controlo Interno e Auditoria Interna

Se há dois conceitos que colocam à partida alguma dificuldade na sua distinção, certamente o controlo interno e a auditoria interna estarão entre os que, sem conhecimento mais aprofundado do âmbito de cada um, mais confusão geram na tentativa de destrinça entre um e o outro.

Efetivamente, o controlo interno e a auditoria interna partilham algumas das suas características, e têm em vista objetivos gerais comuns: a salvaguarda dos ativos organizacionais, acrescentar valor e contribuir para a melhoria operacional da organização (Brandão, 2012).

Por outro lado, tanto a auditoria interna como o controlo interno recorrem ao mecanismo da auditoria e a instrumentos técnicos similares para levar a cabo a avaliação do contexto organizacional, exercendo ambos uma atividade de controlo sobre as diferentes áreas de atuação organizacional, constituindo ambos uma parte da estrutura orgânico-funcional.

Contudo, a diferença existe, pois o controlo interno não é uma atividade limitada à apreciação e avaliação do cumprimento organizacional dos normativos e procedimentos vigentes, antes desempenhando outro papel durante o ciclo de gestão, designadamente, no que respeita à definição, documentação, comunicação, verificação e suporte das operações das empresas e dos seus objetivos (Hightower, 2009 *apud* Brandão, 2012).

Já a auditoria interna tem por missão verificar a eficácia dos controlos implementados, procedendo a uma *“avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, controlo e governação, nos domínios contabilístico, financeiro, operacional, informático e de recursos humanos”* (ACSS, 2007:7). A auditoria interna apoia a organização na identificação e avaliação da exposição ao risco, na definição de mecanismos de controlo e na proposta de recomendações com vista à melhoria da governação.

Em suma, o controlo interno define os procedimentos a implementar no ambiente organizacional e a auditoria interna avalia o seu cumprimento e eficácia.

2.6. Modelos de Controlo Interno

A implementação de um sistema de controlo interno numa organização pode ser desenhada de acordo com um determinado modelo teórico (ou combinando componentes de diferentes modelos em função da especificidade organizacional), tendo diversos organismos dedicados à temática, em anos recentes, oferecido um leque variado de soluções, do qual se retiram as propostas seguintes⁵.

O *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* teve origem em 1985⁶, tendo sido formado por recomendação da *National Commission on Fraudulent Financial Reporting*, uma iniciativa independente do setor privado dedicada ao estudo dos fatores conducentes ao reporte financeiro fraudulento.

Após a realização de variados estudos, esta comissão apresentou o modelo COSO I, segundo o qual o controlo interno integra cinco componentes relacionados entre si: ambiente de controlo, avaliação de risco, atividades de controlo, informação e comunicação e monitorização.

⁵ Neste ponto, segue-se de perto o trabalho desenvolvido por Brandão (2012), que apresenta uma súmula destes modelos.

Os cinco componentes do modelo COSO I encontram-se retratados na seguinte figura:



Figura 1 – Componentes do modelo COSO I (Brandão, 2012:35)

Dos cinco elementos sinalizados, os primeiros quatro (ambiente de controlo, avaliação de risco, atividades de controlo e informação e comunicação) estão associados aos procedimentos e mecanismos de controlo interno a implementar, ao passo que o quinto elemento (monitorização) visa assegurar a efetividade e operacionalidade do sistema de controlo interno.

No ano de 2004, é publicado o documento *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*, o qual revê o modelo anteriormente construído, focando especialmente os princípios e conceitos da gestão de risco, concretizando o modelo COSO II. Para além dos componentes já mencionados, são aditados três novos elementos: a definição de objetivos (na medida em que a organização necessita de definir objetivos estratégicos alinhados com a respetiva missão), a identificação de eventos (ocorrências na envolvente interna ou externa que possam ter impacto – negativo ou positivo – na prossecução dos objetivos traçados) e a resposta ao risco (enquanto estratégias a definir em resposta aos riscos identificados).

⁶ www.coso.org, acesso em dezembro de 2013.

A Figura 2 ilustra o modelo COSO II, podendo observar-se a articulação entre os respetivos componentes, os objetivos a alcançar e as unidades organizacionais:

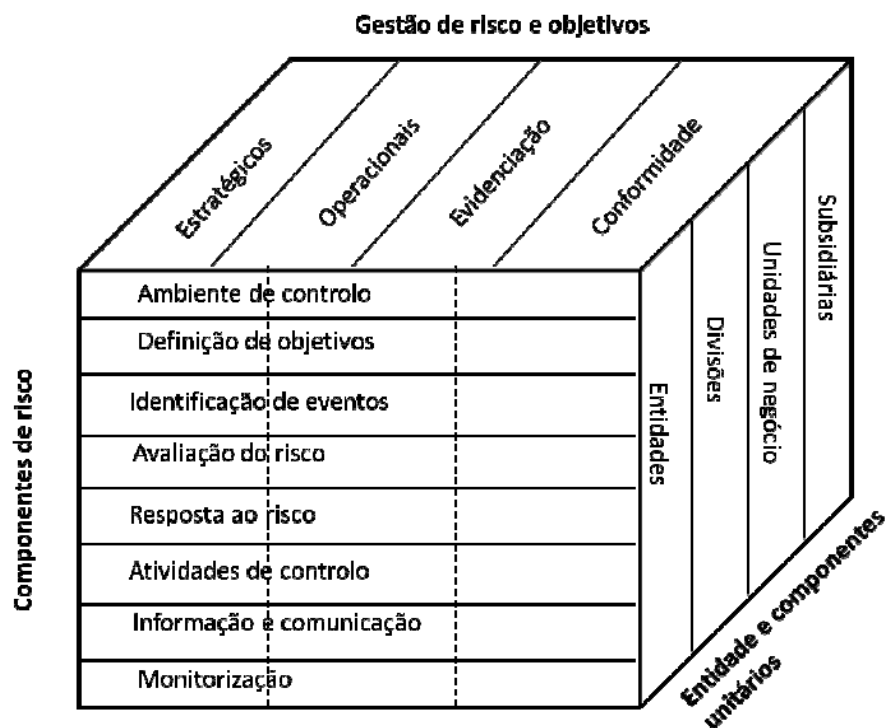


Figura 2 – Modelo de gestão de risco do COSO II (Brandão, 2012:36)

Na definição de objetivos, identificação dos eventos, análise e avaliação dos riscos, resposta aos riscos, atividades de controlo, informação e comunicação, e monitorização, as organizações precisam de ter em conta a estrutura orgânica (subsidiárias, unidades de negócio, divisões e entidades) e os objetivos organizacionais (estratégicos, operacionais, de evidenciação/reporte e de conformidade).

O modelo COSO II aposta assim num sistema de controlo interno concentrado na gestão de risco e na deteção da fraude, considerados indispensáveis na administração saudável de qualquer organização.

Em 1988, a AICPA, através da “*Statements on Auditing Standards*” (SAS) n.º 55, produziu um conjunto de orientações relativamente à estrutura de controlo interno, bem como este deveria ser avaliado pelos auditores. Assim, e desde logo, o auditor deveria conhecer o sistema de controlo interno da organização de forma a poder planear e realizar a sua auditoria.

A identificação e avaliação dos controlos implementados são fases indispensáveis à atividade de auditoria, estabelecendo a norma em apreço os seguintes elementos no controlo interno (Brandão, 2012):

- O ambiente de controlo, englobando políticas e procedimentos, bem como a multiplicidade de fatores influenciadores, como sejam, entre outros, a filosofia, a ética e valores da atuação desenvolvida pela gestão;
- O sistema contabilístico, compreendendo os métodos destinados ao registo, identificação, análise e reporte das operações/transações de uma organização; e
- O controlo dos procedimentos, traduzido nas diretrizes e procedimentos definidos para assegurar o cumprimento das metas de gestão traçadas.

Em 1995, surge um aditamento à norma SAS n.º 55, corporizado na norma SAS n.º 78, a qual vem acrescentar elementos entretanto definidos no modelo COSO (uma vez que este havia granjeado grande aceitação junto das organizações financeiras, sendo a fiabilidade das demonstrações financeiras a grande preocupação subjacente às normas SAS), passando a identificar cinco elementos no controlo interno: ambiente de controlo, avaliação do risco, atividades de controlo, informação e comunicação, e monitorização.

O *Institute of Internal Auditors* (IIA), no relatório “*Systems Auditability and Control*” (SAC), inicialmente publicado em 1977 e revisto em 1991 e 1994, produziu o modelo de controlo interno SAC, destinado a apoiar decisores, entidades públicas, mas especialmente o auditor interno, na “*avaliação, monitorização e atenuação dos riscos associados às novas tecnologias e sistemas de informação*” (Reis, 2005:36).

O modelo SAC visou dotar os auditores internos de mecanismos e ferramentas que lhes permitissem compreender, monitorizar, avaliar e diminuir/eliminar os riscos associados à utilização das recentes tecnologias da informação, com particular enfoque na integridade dos dados processados, na segurança e proteção dos recursos, ou ainda na conformidade com procedimentos e normativos aplicáveis.

O modelo SAC pressupõe o controlo interno enquanto conjunto de processos, funções, atividades, procedimentos e recursos humanos que providencie uma razoável garantia de prossecução dos objetivos dentro de um nível aceitável de risco.

O modelo integra os seguintes componentes: ambiente de controlo (estrutura organizacional, sistema de controlo, procedimentos e envolvente externa), sistemas contabilísticos manuais e informatizados (integrando todos os equipamentos e aplicações de processamento da informação), e os procedimentos de controlo (com impacto na operacionalidade e eficácia dos sistemas de informação).

O modelo COBIT (*Control Objectives for Information and Related Technology*)⁷ foi inicialmente publicado pela *Information Systems Audit and Control Foundation* em 1996, elaborado como guia para gestão de tecnologias da informação (TI), tendentes à otimização dos investimentos em TI e à medição e avaliação dos respetivos resultados.

Crítico no modelo é o controlo aplicado às tecnologias da informação, baseado em quatro domínios (Reis, 2005): planeamento e organização (contributo das TI na estratégia organizacional), aquisição e implementação (integração nos processos da entidade), entrega e suporte (segurança, assistência contínua e formação), e monitorização e avaliação (controlo periódico de integridade e confidencialidade).

Torna-se absolutamente necessário que os sistemas de informação operem eficazmente, disponibilizando aos decisores e utilizadores em geral dados fiáveis, sempre com vista ao cumprimento dos objetivos organizacionais e à mitigação dos riscos envolvidos na atividade desenvolvida.

O COBIT baseia o seu funcionamento nos seguintes princípios (Brandão, 2012):

- Requisitos de negócios (designadamente, efetividade, eficiência, confidencialidade, integridade, disponibilidade, conformidade e fiabilidade);
- Recursos de TI (aplicações, informação, infraestruturas e recursos humanos);
- Processos de TI (domínios, processos e atividades);
- Informação organizacional (qualidade, confiança e segurança).

A última versão do modelo – COBIT 5⁸ – pretende fornecer ao gestor uma visão integral dos processos e atividades associados às tecnologias da informação, enquanto criadores de valor para as organizações.

⁷ www.isaca.org/COBIT, acesso em dezembro de 2013.

⁸ COBIT 5 (2012) – *Governance* organizacional em TI (Morais e Martins, 2013:36).

Os princípios, práticas e ferramentas analíticas encontrados no COBIT incorporam uma ótica de controlo de negócio orientada para os sistemas de informação, vistos como recurso estratégico das organizações.

A INTOSAI⁹ (*International Organization of Supreme Audit Institutions*), fundada em 1953, desenvolveu desde 1992 diversas normas relacionadas com o controlo interno na Administração Pública, sendo a mais recente a constante no documento “*INTOSAI GOV 9100 – Guidelines for Internal Control Standards for the Public Setor*”, tendo sido implementado o modelo COSO nas diretrizes emanadas por aquele organismo (INTOSAI, 2004).

No INTOSAI GOV 9100, o controlo interno é definido como um processo integrado realizado pela gestão de topo e restante pessoal, delineado para identificar e combater riscos, providenciando uma segurança razoável (nunca absoluta) na prossecução da missão organizacional, para o que terão de ser alcançados os seguintes objetivos:

- Operações executadas disciplinada, ética, económica, eficiente e eficazmente;
- Cumprimento das obrigações de reporte e informação;
- Conformidade com leis e regulamentos aplicáveis;
- Salvaguarda de ativos contra perdas, abuso ou dano;

O controlo interno é um processo integrado dinâmico continuamente em adaptação às mudanças organizacionais. Tanto a gestão de topo como todo o restante pessoal devem estar envolvidos neste processo de gestão do risco, de modo a assegurar uma garantia razoável de cumprimento da missão da entidade.

De acordo com a INTOSAI GOV 9100, o controlo interno consiste em cinco componentes inter-relacionados:

- Ambiente de controlo;
- Avaliação de risco;
- Atividades de controlo;
- Informação e comunicação;
- Monitorização.

⁹ www.intosai.org, acesso em dezembro de 2013.

O ambiente de controlo é a fundação para todo o sistema de controlo interno, uma vez que define a disciplina e a estrutura, bem como o clima que influencia a qualidade global do controlo interno, tendo um impacto não apenas no estabelecimento da estratégia e objetivos organizacionais, mas também na estruturação das atividades de controlo.

A avaliação do risco fornece a base para o desenvolvimento de uma resposta adequada aos riscos identificados.

A estratégia fundamental de mitigação do risco é a implementação de atividades de controlo, as quais podem ser preventivas ou detetivas. As ações corretivas são um complemento necessário ao controlo interno por forma a atingir os objetivos definidos. Contudo, o custo destas atividades não deve exceder o benefício delas resultante (análise custo-benefício).

Uma informação e comunicação eficaz é fundamental para que a organização consiga gerir e controlar as suas operações. A gestão, com vista à tomada de decisão fundamentada e em tempo útil, necessita aceder a informação relevante, completa, fiável e tempestiva, tanto relativamente a ocorrências internas como externas.

Finalmente, e dado ser o controlo interno um processo dinâmico que necessita de uma constante atualização e adaptação aos riscos e mudanças, a monitorização do sistema de controlo interno é crucial para que se assegure a sua manutenção, precisão e alinhamento com objetivos, ambiente, recursos e riscos.

Estes componentes¹⁰ constituem a abordagem recomendada ao nível do controlo interno no setor público, fornecendo uma base de medida e avaliação para o sistema implementado, aplicando-se a todas as valências operacionais da organização, cabendo à gestão sancionar e garantir a sua inclusão como parte integral do ambiente organizacional.

Em jeito de súmula comparativa dos modelos abordados, é observável a proximidade dos modelos entre si, enquanto conjuntos de componentes interligados entre si, conjugados em processos (integrados nas atividades da organização) dedicados a alcançar objetivos

comuns: eficácia e eficiência operacional, fiabilidade do reporte financeiro e o cumprimento dos normativos aplicáveis.

Distinguem-se os modelos SAC e INTOSAI pela importância dada à salvaguarda ou proteção de ativos, bem como o COBIT, que eleger como objetivos do controlo interno a “*integridade, tempestividade e confidencialidade da informação*” (Reis, 2005:54).

No que respeita ao enfoque dos modelos aludidos, o setor público é particularmente visado pelos modelos INTOSAI e SAC, embora as restantes propostas aí possam também ser empregues, dado o carácter genérico das suas soluções, assim aplicáveis a qualquer organização, pública ou privada.

As atividades e procedimentos associados às tecnologias da informação são objeto de tratamento específico pelos modelos COBIT e SAC, enquanto a norma SAS n.º 78 privilegia a fiabilidade das demonstrações financeiras.

Como modelos mais abrangentes, englobando nas suas *frameworks* todos os aspetos operacionais da organização, surgem o COSO e o INTOSAI, com uma definição semelhante ao nível dos componentes, do processo de gestão do risco, da informação e comunicação que sustenta a atuação do controlo interno, ou ainda da monitorização que este deve continuamente assegurar junto das atividades desenvolvidas na organização.

2.7. Avaliação do Controlo Interno

De acordo com o Tribunal de Contas (1999:53), “*avaliar o controlo interno é determinar o seu grau de confiança, que se obtém examinando a segurança e a fiabilidade da informação e o seu grau de eficácia na prevenção e deteção de erros e irregularidades*”.

Para o efeito, importa identificar e descrever o sistema ou normas de controlo interno implementadas numa determinada organização, reunindo a informação considerada relevante, como sejam a legislação aplicável, regulamentos e normas internas, manuais de procedimentos, dados relativos a sistemas administrativos, contabilísticos e

¹⁰ Em 2007, e pela GOV 9130, a INTOSAI adotou os princípios orientadores do modelo COSO, acrescentando aos componentes referidos a definição de objetivos, a identificação de eventos e a resposta ao risco (INTOSAI, 2007).

financeiros, ou ainda a identificação de funções, responsabilidades e delegação de competências (Reis, 2005).

Na avaliação ao controlo interno, deve ser dada particular atenção às normas que definam as seguintes matérias (Marçal e Marques, 2011):

- Segregação de funções, observando se estão atribuídas à mesma pessoa duas funções concomitantes, por forma a dificultar a prática de erros ou irregularidades (ou a sua dissimulação);
- Controlo das operações, confirmando a efetividade do controlo, através da implementação de práticas de verificação ou conferência;
- Definição de autoridade e de responsabilidade, verificando se estão devidamente atribuídos os níveis de autoridade e responsabilidade em cada operação;
- Pessoal qualificado, competente e responsável, confirmando as habilitações e competências e a sua adequabilidade às funções exercidas;
- Registo metódico dos factos, observando se a documentação administrativa e financeira é objeto de um registo fiável e idóneo.

Após uma descrição pormenorizada das operações mais relevantes, bem como dos fluxos procedimentais em áreas funcionais críticas, é possível conhecer os pontos fortes e fracos¹¹ ao nível do controlo na organização, aferindo se o sistema implementado cumpre ou não os objetivos propostos.

A avaliação do controlo interno pode também assumir um carácter mais genérico, podendo, nos termos avançados por Oliveira (2006), contemplar-se a apreciação das seguintes dimensões:

- o *ambiente de controlo* (a cultura de controlo promovida na organização), consubstanciado na consciencialização e atuação dos dirigentes superiores e intermédios (generalizadas posteriormente aos restantes colaboradores), no que concerne o controlo interno e a relevância que assume no regular funcionamento da instituição, e

¹¹ Os pontos fortes asseguram a validade das operações, a exatidão e integridade do seu processamento e o funcionamento eficaz dos organismos, ao passo que os pontos fracos, enquanto falhas no controlo, podem originar o risco de erros e irregularidades, bem como de debilidades na economia, eficiência ou eficácia organizacional (Reis, 2005).

- os *procedimentos de controlo interno*, enquanto práticas superiormente formalizadas que complementam e materializam o ambiente de controlo, com vista, afinal, ao cumprimento das metas estrategicamente definidas.

Seja como for que se realize o processo em si, sendo possível a opção por diferentes metodologias, o objetivo é a “*avaliação do grau de confiança*” do sistema, normas ou práticas de controlo interno, “*através da análise de parâmetros de segurança e fiabilidade da informação e o seu grau de economia, eficiência e eficácia*” (Marçal e Marques, 2011:83).

2.8. Limitações do Controlo Interno

O Tribunal de Contas (1999:52) entende que “*só um adequado sistema de controlo interno pode facultar uma segurança razoável na prevenção, limitação ou detecção de erros e irregularidades*”.

Contudo, um sistema de controlo interno (em grande medida, assente no princípio da segregação de funções) apresenta limitações que se devem ponderar aquando do seu estudo e avaliação (Marçal e Marques, 2011).

Por mais elaborado que seja, o sistema não consegue, por si só, garantir a integridade e a fiabilidade dos registos.

Com efeito, importa reconhecer o seguinte (Tribunal de Contas, 1999:52):

- “
- *A segregação de funções dificulta mas não pode evitar o conluio ou a cumplicidade;*
 - *Os poderes de autorização de operações por parte daqueles a quem os mesmos foram confiados podem ser usados de forma abusiva ou arbitrária;*
 - *A competência e a integridade do pessoal que executa as funções de controlo podem deteriorar-se por razões internas ou externas, não obstante os cuidados postos na sua selecção e formação;*
 - *A própria direcção do organismo pode em muitos casos ultrapassar ou ladear as técnicas de controlo por si implantadas;*
 - *O controlo interno tem em vista geralmente as operações correntes, não estando preparado para as transações pouco usuais;*
- ”

- *Por último, a própria existência do controlo só se justifica quando a relação custo/benefício é positiva, isto é, quando o custo de determinado procedimento não é desproporcionado relativamente aos riscos que visa cobrir.”*

De facto, e como se disse antes, o controlo interno não garante a fiabilidade das demonstrações financeiras e a observância das leis e regulamentos, apenas podendo fornecer *“uma garantia razoável, mas nunca absoluta”* (Pinheiro, 2010:108), para tal contribuindo o deficiente juízo de avaliação na tomada de decisões, as quebras de controlo, ou ainda as condicionantes ao nível de recursos disponíveis.

De resto, até porque o controlo interno não consegue afiançar uma segurança absoluta, devem os auditores externos, com vista à determinação do grau de confiança nos mecanismos implementados, avaliar e testar a eficácia do sistema de controlo interno, de maneira a aferir a fiabilidade da informação prestada e a sua aplicabilidade na análise à organização.

2.9. Controlo Interno no Setor Público

No setor público, e atento especificamente o caso português, a prática do controlo interno reduz-se tradicionalmente, na maioria dos casos, à verificação do cumprimento do princípio da legalidade e da conformidade operacional com normas e procedimentos em vigor, assegurando-se a orientação dos serviços para a prossecução do interesse público e a execução das regras da contabilidade pública.

Com efeito, autores citados por Araújo e Branco (2009) caracterizam a abordagem burocrática tradicional à gestão pública como rigidamente arreigada ao Estado de Direito, com um controlo formal da informação e procedimentos, enquanto, por outro lado, Moreira e Alves (2010:16) entendem que *“a normatividade era considerada como o único instrumento verdadeiramente eficaz para tornar a Administração Pública um corpo totalmente impessoal, ou seja, alheio a qualquer tipo de favorecimento no relacionamento com os utentes”*.

Embora os indicadores de gestão pública, e desde há muito, meçam fatores como a economia processual, a eficácia, a eficiência e a qualidade na prestação do serviço público, bem como a equidade e proporcionalidade na repartição dos recursos

disponíveis, o facto é que começa a ser manifesta uma consciência (e uma tendência) ao nível dos diversos ministérios e organismos públicos – a qual não é de todo alheia à difícil conjuntura sócio-económica vivida no País –, para a implementação de sistemas que reforcem a responsabilização pelos resultados obtidos, a transparência da gestão pública e a imparcialidade objetiva e eficaz do processo de tomada de decisão.

Como se disse antes, a Administração Pública tem vindo a integrar componentes recolhidos na experiência empresarial, adotando – e adaptando – processos e ferramentas de gestão privada.

Neste contexto, o controlo interno assume um papel fundamental no ciclo de gestão pública, numa tentativa de aumentar a sua eficácia e eficiência, a salvaguarda de ativos, a conformidade legal e a regularidade financeira.

A Lei n.º 8/90, de 20 de fevereiro, determinava já que “os serviços e organismos dotados de autonomia administrativa e financeira deverão dispor de meios de fiscalização interna tecnicamente independentes dos respectivos órgãos de direcção” (art.º 12.º).

O Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho, instituiu o sistema de controlo interno da administração financeira do Estado (SCI), consagrando um modelo articulado e integrado, com definição das entidades responsáveis e princípios fundamentais de atuação, habilitadores a uma melhor coordenação e utilização dos recursos alocados à função de controlo.

O SCI compreende três níveis, definidos em função da natureza e âmbito de intervenção dos serviços que o integram (art.º 4.º, n.º 1):

- O controlo *operacional*, que consiste na “*verificação, acompanhamento e informação, centrado sobre decisões dos órgãos de gestão das unidades de execução de acções é constituído pelos órgãos e serviços de inspecção, auditoria ou fiscalização inseridos no âmbito da respectiva unidade*” (n.º 2);
- O controlo *setorial*, que consiste na “*verificação, acompanhamento e informação perspectivados preferentemente sobre a avaliação do controlo operacional e sobre a adequação da inserção de cada unidade operativa e respectivo sistema de gestão, nos planos globais de cada ministério ou região, sendo exercido pelos órgãos sectoriais e regionais de controlo interno*” (n.º 3);

- O controlo *estratégico*, que consiste na “*verificação, acompanhamento e informação, perspectivados preferentemente sobre a avaliação do controlo operacional e controlo sectorial, bem como sobre a realização das metas traçadas nos instrumentos provisionais, designadamente o Programa do Governo, as Grandes Opções do Plano e o Orçamento do Estado*” (n.º 4).

Os órgãos de controlo referidos “*planeiam, realizam e avaliam as suas acções de forma articulada, tendo em vista assegurar o funcionamento coerente e racional do sistema nacional de controlo interno, baseado na suficiência, na complementaridade e na relevância das respectivas intervenções*” (art.º 5.º, n.º 1).

Tendo em vista a garantia de funcionamento do sistema, foi ainda criado o “*Conselho Coordenador do SCI, composto por todos os inspectores-gerais, pelo director-geral do Orçamento, pelo presidente do conselho directivo do Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social e pelos demais titulares de órgãos sectoriais e regionais de controlo interno*” (art.º 6.º, n.º 1).

2.10. Controlo Interno no Ministério da Saúde

O Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde (POCMS), aprovado pela Portaria n.º 898/2000, de 28 de setembro, acompanhando outros POC, obriga as entidades por si abrangidas à implementação de uma sistema de controlo interno, na sequência do disposto no Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

Assim, as instituições pertencentes ao Ministério da Saúde devem adotar “*um sistema de controlo interno que englobe o plano de organização interno, políticas, métodos, técnicas e procedimentos de controlo, bem como quaisquer outros a definir pelos respectivos órgãos de gestão que permitam assegurar o desenvolvimento das suas actividades de forma eficaz, eficiente e com qualidade, assegurem a salvaguarda dos seus activos, a prevenção de ilegalidades e a exactidão e integridade de todos os registos contabilísticos e a preparação oportuna e atempada de toda a informação financeira*” (ponto 2.9.1).

O POCMS estabelece ainda como objetivos dos procedimentos de controlo (ponto 2.9.2.):

- “ a) *A salvaguarda da legalidade e regularidade na elaboração e execução dos documentos orçamentais, financeiros e contabilísticos;*
- b) *O cumprimento das deliberações dos órgãos de gestão e decisões dos respectivos titulares;*
- c) *A salvaguarda do património;*
- d) *A exactidão e integridade dos registos contabilísticos e a fiabilidade de toda a informação produzida;*
- e) *A utilização eficaz e adequada dos fundos dentro dos pressupostos legalmente atribuíveis para a assunção de encargos;*
- f) *O registo atempado e pelas quantias correctas de todas as receitas e despesas nos documentos apropriados e dentro do período contabilístico a que dizem respeito;*
- g) *O controlo das aplicações e do ambiente informático;*
- h) *O incremento de critérios rigorosos de gestão que proporcionem uma resposta eficaz e eficiente a todas as solicitações;*
- i) *A implementação de normas e procedimentos que visem a qualidade de todas as actividades desenvolvidas.”*

Na linha de recomendações emitidas pelo Tribunal de Contas, foi, pela publicação do Despacho n.º 6447/2012¹², exarado pelo Ministro da Saúde, constituído o Grupo Coordenador do Sistema de Controlo Interno Integrado do Ministério da Saúde (GCCI) “*que envolve todas as entidades do setor da saúde, e muito particularmente aquelas que intervêm na monitorização, auditoria, fiscalização e controlo da despesa, no quadro da defesa da sustentabilidade do SNS*”¹³, *reforcem o seu envolvimento na arquitetura organizativa do sistema de controlo”.*

O GCCI tem, nos termos do disposto nas al. a) e g) do ponto I do mesmo despacho, o objetivo de concertar as entidades com intervenção na monitorização, acompanhamento, auditoria e controlo interno do Ministério da Saúde, no sentido de assegurar o alinhamento do esforço de controlo com as grandes linhas de política do Ministério que

¹² Publicado no “*Diário da República*”, 2.ª série, n.º 94, de 15 de maio de 2012.

¹³ Serviço Nacional de Saúde.

têm por objetivo a redução da despesa, bem como fomentar uma cultura de cooperação ativa entre os serviços e organismos que intervêm nas matérias objeto deste despacho.

Refira-se ainda o reconhecimento da importância atribuída à criação e manutenção de um sistema de controlo e vigilância organizativa e funcional, nas unidades de saúde com a natureza de entidades públicas empresariais (E.P.E.) que integram o SNS, tal como dispõe o art.º 17.º-A dos Estatutos dos Hospitais E.P.E., aprovados pelo Decreto-Lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro (redação pelo Decreto-Lei n.º 244/2012, de 9 de novembro), e nos termos do qual o hospital E.P.E. dispõe de um *“sistema de controlo interno e de comunicação de irregularidades, competindo ao conselho de administração assegurar a sua implementação e manutenção e ao auditor interno a responsabilidade pela sua avaliação”*.

Relativamente aos modelos e sistemas em uso nos Hospitais E.P.E., refere-se, na oportunidade, que aqueles não são considerados no presente trabalho devido à disparidade no enquadramento organizacional, natureza e regime jurídicos e autonomia gestonária, comparativamente aos ACES.

Com efeito, os agrupamentos de centros de saúde, a caracterizar mais pormenorizadamente no capítulo seguinte, são serviços de saúde desconcentrados¹⁴ e sujeitos ao poder de direção da respetiva Administração Regional de Saúde (administração indireta do Estado), dispondo de autonomia administrativa e incorporando várias unidades funcionais, que integram um ou mais centros de saúde. A gestão dos ACES traduz-se na celebração de contratos-programa com a ARS, pelos quais se estabelece, qualitativa e quantitativamente, os objetivos e os recursos afetados ao seu cumprimento e se fixam as regras relativas à respetiva execução.

Já os Hospitais E.P.E., enquanto entidades públicas empresariais, são pessoas coletivas de direito público de natureza empresarial dotadas de autonomia administrativa, financeira e patrimonial, nos termos do regime aplicável ao setor empresarial do Estado e das empresas públicas¹⁵, com uma capacidade jurídica que abrange todos os direitos e obrigações necessários ou convenientes à prossecução do seu objeto e das suas atribuições, regendo-se a sua gestão financeira e patrimonial por instrumentos de gestão

¹⁴ Decreto-Lei n.º 28/2008, de 22 de Fevereiro.

¹⁵ Decreto-Lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro.

previsional como, entre outros, planos de atividades, de investimento e financeiros, orçamentos e contratos-programa¹⁶. Os Hospitais E.P.E. organizam-se em função das suas atribuições e áreas de atuação específicas, estruturando a sua orgânica com base em serviços agregados em departamentos, englobando unidades funcionais (art.º 9.º, n.º 1 do Decreto-Lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro).

Face às divergências apontadas, e à especialização dos mecanismos formulados nos sistemas de controlo interno adaptados aos Hospitais E.P.E., entende-se preferível, no âmbito deste trabalho, o recurso aos preceitos constantes nos modelos basilares anteriormente aludidos, antecipando uma eventual solução formatada de raiz para o enquadramento em estudo.

2.11. Síntese Preparatória

De tudo quanto antes se expôs, importa, em preparação do trabalho empírico a realizar junto dos organismos a examinar no presente projeto, retirar as ideias-chave constantes na seguinte figura:

¹⁶ Estatutos dos Hospitais E.P.E, aprovados pelo Decreto-Lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro.

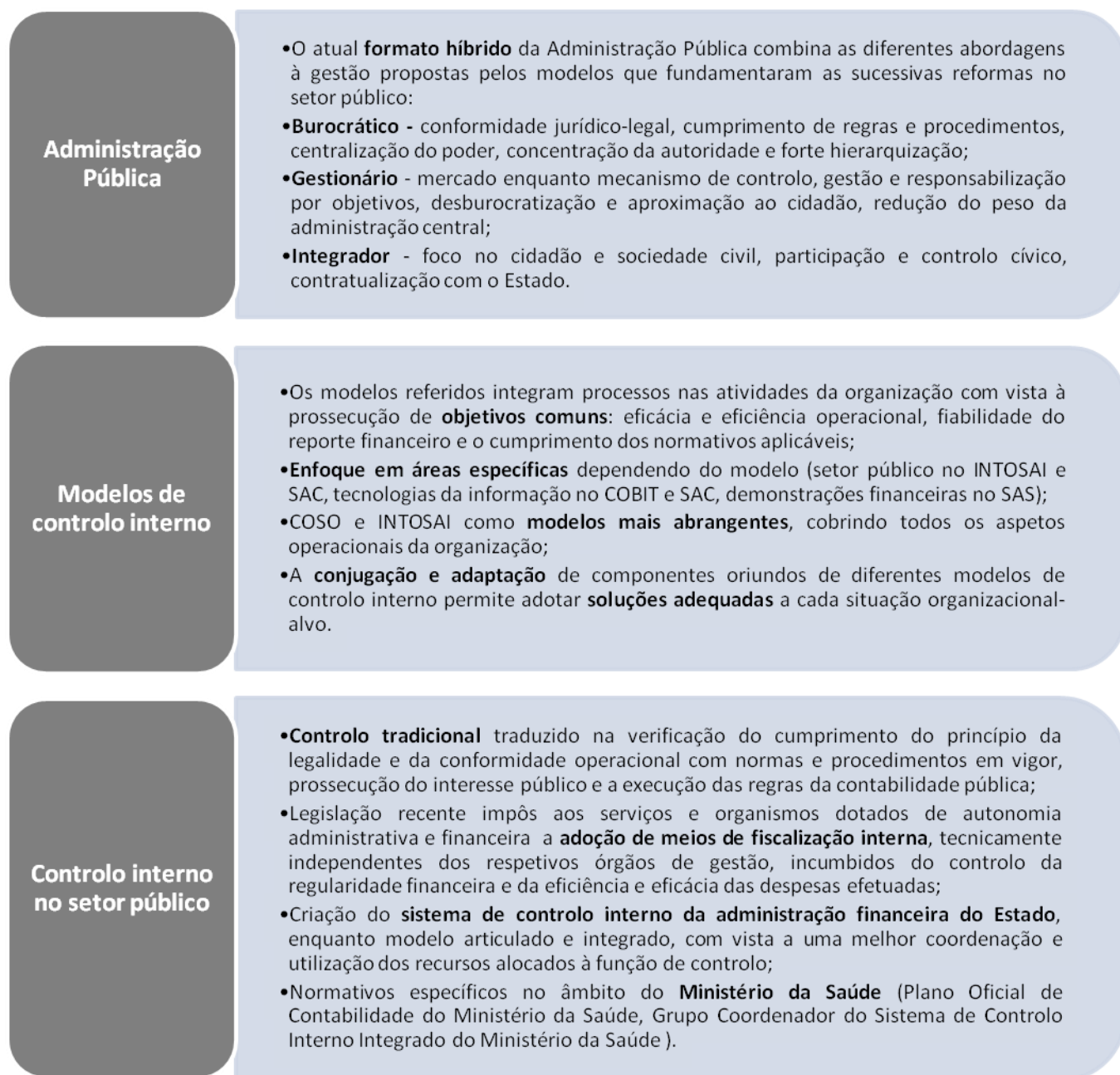


Figura 3 – Ideias-chave

Capítulo 3

Os Cuidados de Saúde Primários no Âmbito da Administração Regional de Saúde

3.1. Os Cuidados de Saúde Primários no Serviço Nacional de Saúde. Sinóptica histórica

Constituindo os Agrupamentos de Centros de Saúde (ACES), na sua vertente técnico-administrativa (não assistencial), o enfoque principal do presente estudo, é importante efetuar primeiramente um breve enquadramento histórico e organizacional daqueles serviços desconcentrados das Administrações Regionais de Saúde, enquanto parte integrante do Serviço Nacional de Saúde.

O aparecimento dos cuidados de saúde primários em Portugal, no formato pioneiro de rede vocacionada para a prestação de cuidados de saúde, radica na reforma do sistema de saúde e da assistência desenhada por Gonçalves Ferreira, Arnaldo Sampaio e Baltazar Rebelo de Sousa em 1971, antes mesmo da Declaração de Alma-Ata, em 1978, e da criação do Serviço Nacional de Saúde (SNS) português em 1979 (Miguel e Sá, 2010).

Com efeito, uma significativa mudança no domínio da política da saúde foi operada no nosso País em 1971 quando, pela promulgação do Decreto-Lei n.º 413/71, de 27 de setembro, se incumbiu o Estado da definição da política de saúde e assistência social¹⁷, definindo-se como eixos prioritários para a execução da política de saúde a promoção da saúde e prevenção da doença, o tratamento dos doentes e a reabilitação¹⁸.

Uma tal alteração veio reforçar o papel governamental no panorama nacional da saúde, sendo que o mesmo se encontrava, e já desde o início do século XX, limitado à intervenção ao nível dos serviços de Saúde Pública (vacinação, proteção materno-infantil, saneamento ambiental) e, no âmbito da prestação de cuidados, restrito à gestão dos hospitais gerais nos grandes centros urbanos de Lisboa, Porto e Coimbra, assumindo

¹⁷ Art.º 1.º, n.º 1.

¹⁸ Art.º 3.º, nº 2.

uma condição supletiva portanto (e principalmente) das Misericórdias, gestoras de grande parte das instituições hospitalares e outros serviços de saúde (Santinha, 2014).

Na linha do reforço da atuação do Estado no domínio da política de saúde, preconizou a legislação referida a criação de uma primeira geração de centros de saúde, vocacionada particularmente para a promoção da saúde, o que constituiu um aspeto então inovador (Campos e Simões, 2011 *apud* Santinha, 2014).

Entretanto, ocorrida a Revolução de 25 de abril de 1974, veio a Constituição de 1976, pelo seu artigo 64.º, consagrar o direito à proteção da saúde como um direito fundamental, cabendo ao Estado garantir o exercício efetivo desse direito, a materializar num Serviço Nacional de Saúde universal, geral e gratuito¹⁹ (Arnaut, 2009), o que viria a acontecer mais tarde, através da aprovação da Lei n.º 56/79, de 15 de setembro, que criou o que (ainda) hoje se conhece por Serviço Nacional de Saúde (SNS).

Um pouco antes, em setembro de 1978, sob a égide da Organização Mundial da Saúde (OMS) e do Fundo das Nações Unidas para a Infância (UNICEF), reuniram-se em Alma-Ata (Cazaquistão, então uma república socialista soviética) 134 países e 67 organismos internacionais numa conferência subordinada ao tema “Saúde para Todos no Ano 2000”, na qual definiram, para todos os países participantes (Portugal incluído), o conceito de Cuidados Primários de Saúde:

*“Os cuidados de saúde primários são cuidados essenciais de saúde baseados em métodos e tecnologias práticas, cientificamente bem fundamentadas e socialmente aceitáveis, colocadas ao alcance de todos os indivíduos e famílias da comunidade, mediante a sua plena participação, e a um custo que a comunidade e o país possa manter em cada fase do seu desenvolvimento, com o espírito de autoconfiança e autodeterminação. Fazem parte integrante do sistema de saúde do país e representam o primeiro nível de contacto com dos indivíduos, da família e da comunidade, com o sistema nacional de saúde, devendo ser levados o mais próximo possível dos lugares onde as pessoas vivem e trabalham, e constituem o primeiro elemento de um processo continuado de assistência à saúde.”*²⁰

¹⁹ A revisão constitucional de 1989 (2.ª revisão) alterou o art.º 64.º, substituindo a palavra “gratuito” pela expressão “tendencialmente gratuito” (Arnaut, 2009).

De acordo com a definição supra, os cuidados de saúde primários constituem assim o primeiro contacto da população com os serviços de saúde, os quais asseguram cuidados indispensáveis e aconselham na resolução de situações críticas com disponibilidade e de forma personalizada, abrangendo áreas de intervenção como a educação para a saúde e a prevenção da doença, o diagnóstico e tratamento e ainda a reabilitação.

Como se disse antes, a Lei n.º 56/79, de 15 de setembro, criou o SNS, pelo qual o Estado assegura o direito à proteção da saúde.

Nos termos do n.º 2 do artigo 16.º do diploma referido, “*compreendem-se nos cuidados primários:*

- a) Os destinados à prevenção da doença e promoção da saúde e os cuidados de tipo ambulatorio, abrangendo os de clínica geral, materno-infantis e de planeamento familiar, escolares e geriátricos, incluindo os domiciliários;*
- b) Cuidados de especialidades, abrangendo nomeadamente as áreas de oftalmologia, da estomatologia, da otorrinolaringologia e da saúde mental;*
- c) Internamentos que não impliquem cuidados diferenciados;*
- d) Elementos complementares de diagnóstico e terapêutica, incluindo a reabilitação;*
- e) Cuidados de enfermagem, incluindo os de visita domiciliária.”*

A Lei n.º 56/79 determinou ainda uma estruturação e complementaridade de funcionamento para os serviços prestadores de cuidados primários e os serviços prestadores de cuidados diferenciados, de forma a assegurar a continuidade e a articulação de ambos os níveis de cuidados (artigo 43.º).

Ao nível orgânico, os serviços prestadores de cuidados de saúde primários – os centros comunitários de saúde (artigo 42.º, n.º 1) – foram integrados nas administrações regionais de saúde territorialmente competentes (artigo 39.º, n.º 1).

Avançando no tempo, referencia-se neste compacto cronológico o documento “*Saúde, um Compromisso. A Estratégia da Saúde para o Virar do Século (1998-2002)*”, apresentado pelo Ministério da Saúde em 1997, o qual, pretendendo incorporar dispositivos de gestão previamente ensaiados, numa ótica de maior atenção às pessoas e menos às organizações, preconiza, entre outros, os seguintes aspetos que importa aqui

²⁰ Ponto VI da Declaração de Alma-Ata (OMS/UNICEF, 1978).

relevar (Santinha, 2014:204): “a *contratualização (enquanto ferramenta promotora de uma nova relação entre contribuintes, agentes financiadores de serviços e prestadores de cuidados), a reforma da gestão dos centros de saúde (agora de 3.ª geração, com maior dimensão mas funcionando com pequenas equipas multidisciplinares, o que permitia considerar critérios explícitos de desempenho)*”.

Identificados os marcos históricos supra, importa agora dar especial atenção à última reforma levada a cabo no enquadramento organizacional dos cuidados de saúde primários.

Como se disse antes, os Centros de Saúde são o ponto de entrada no sistema nacional, tendo-se afirmado e reconhecido como uma estrutura eficiente e acessível na promoção da saúde, constituindo a primeira linha de combate na prevenção da doença (Campos, 2008).

O Programa do XVII Governo Constitucional (2005-2009)²¹, em matéria de acesso aos cuidados de saúde, encarava os serviços de atenção primária como o “*pilar central do sistema de saúde*”, e o Centro de Saúde como a “entidade enquadradora das unidades de saúde familiar (USF)”, preconizando as seguintes medidas de política:

- “
- *Reestruturação dos Centros de Saúde através da criação de Unidades de Saúde Familiar (USF), obedecendo aos princípios seguintes: (a) pequenas equipas multiprofissionais e auto-organizadas; (b) autonomia organizativa funcional e técnica; (c) contratualização de uma carteira básica de serviços; (d) meios de diagnósticos descentralizados; (e) sistema retributivo que premeie a produtividade, acessibilidade e qualidade;*
 - *As Unidades de Saúde Familiar devem ser integradas, em rede, podendo assumir diferentes enquadramentos jurídicos na sua gestão, quer pertencendo ao sector público administrativo (USF pública ou em Regime Remuneratório Experimental), quer pertencendo ao sector cooperativo, social e privado;*
 - *Reforçar e desenvolver em cada Centro de Saúde um conjunto de serviços de apoio comum às USF: vacinação, saúde oral, saúde mental e consultorias especializadas, incluindo a participação de especialistas do hospital de referência, cuidados continuados e paliativos, fisioterapia e reabilitação;*
- ”

²¹ <http://www.unic.pt/images/stories/publicacoes/ProgramaGovernoXVII.pdf>, acedido em Outubro de 2014.

- *Revogar o decreto-lei 60/2003 (Centros de Saúde), a substituir por novo diploma;*
- *Reforçar os incentivos e a formação dos médicos de família, atraindo jovens candidatos.”*

Em linha com o que estabeleceu no respetivo programa de governo, o Conselho de Ministros criou, na direta dependência do Ministro da Saúde, a Missão para os Cuidados de Saúde Primários (MCSP)²², com a natureza de estrutura de missão, para a condução do projeto global de lançamento, coordenação e acompanhamento da estratégia de reconfiguração dos Centros de Saúde e implementação das Unidades de Saúde Familiar (Pisco, 2011).

As atribuições da MCSP, entre outras, incluíam:

- Apoiar a reconfiguração dos Centros de Saúde (CS) em Unidades de Saúde Familiar (USF), desempenhando um papel de provedoria das iniciativas dos profissionais;
- Coordenar tecnicamente o processo global de lançamento e implementação das USF, bem como dos demais aspetos de reconfiguração dos CS;
- Desempenhar funções de natureza avaliadora, reguladora de conflitos e de apoio efetivo às candidaturas das USF;
- Propor a orientação estratégica e técnica sobre a política de recursos humanos, a formação contínua dos profissionais e a política de incentivos ao desempenho e à qualidade, a aplicar nas USF;
- Elaborar os termos de referência da contratualização das ARS com os CS e destes com as USF;
- Promover o lançamento de formas inovadoras de melhoria da articulação com outras unidades de prestação de cuidados, nomeadamente com os cuidados hospitalares e continuados;
- Propor, nos termos da lei, modalidades de participação dos municípios, cooperativas, entidades sociais e privadas na gestão de CS e USF.

²² Resolução do Conselho de Ministros n.º 157/2005, de 22 de Setembro de 2005.

Foram estabelecidos como grandes objetivos para a reforma dos cuidados primários²³ a obtenção de mais e melhores cuidados de saúde para os cidadãos, o aumento da acessibilidade e, consequentemente, o incremento da satisfação dos utentes.

Por outro lado, a intenção passava também por aumentar a satisfação dos profissionais, através da criação de boas condições de trabalho, melhorando a organização e recompensando a implementação de boas práticas, visando, ao mesmo tempo, a melhoria da eficiência e a promoção da contenção de custos.

De acordo com Pisco (2011), a reforma dos cuidados de saúde primários inseriu-se no quadro mais vasto da reforma da Administração Pública, sendo que a reconfiguração dos centros de saúde obedeceu a um “*duplo movimento*”:

1. a constituição de pequenas unidades funcionais autónomas – as Unidades de Saúde Familiar – prestadoras de cuidados de saúde à população;
2. a criação de Agrupamentos de Centros de Saúde, promovendo a agregação de recursos e estruturas de gestão, eliminando concorrências estruturais, obtendo economias de escala.

A fase primordial, sendo também a que teve maior exposição pública, consistiu na criação das Unidades de Saúde Familiar (USF), constituídas por pequenas equipas multiprofissionais, voluntárias, auto-organizadas e compostas por médicos de família, enfermeiros de família e pessoal administrativo (hoje assistentes técnicos), abrangendo uma população entre 4.000 e 18.000 pessoas²⁴.

As equipas das USF dispõem de autonomia técnica, funcional e organizativa e, desde logo enquanto fator significativamente atrativo, um sistema de pagamento misto, com incentivos financeiros e profissionais que recompensam o mérito no desempenho, num quadro de contratualização interna, integrando objetivos de acessibilidade, adequação, efetividade, eficiência e qualidade dos serviços e cuidados prestados²⁵.

²³ “Linhas de Acção Prioritária para o Desenvolvimento dos Cuidados de Saúde Primários”, Missão para os Cuidados de Saúde Primários, Lisboa, 2006.

²⁴ Art.º 8.º do Decreto-Lei n.º 298/2007, de 22 de Agosto, que estabelece o regime jurídico da organização e do funcionamento das USF.

²⁵ Regime jurídico da organização e do funcionamento das USF.

3.2. Enquadramento Institucional

Sabe-se já que os Centros de Saúde constituem o primeiro acesso dos cidadãos à prestação de serviços e cuidados de saúde, desempenhando um papel fulcral de promoção da saúde e prevenção da doença, prestação de cuidados na doença e ligação a outros serviços – como os hospitais – para a continuidade dos cuidados.

Apos diversas abordagens legislativas de reforma dos cuidados de saúde primários, o Decreto-Lei n.º 28/2008, de 22 de fevereiro, foi o resultado da procura da melhor forma de incrementar o acesso dos cidadãos à prestação de cuidados de saúde, assim como a melhor forma de os gerir, sem esquecer os ganhos em saúde conseguidos pelas Unidades de Saúde Familiar²⁶.

O objetivo consistiu em desconcentrar a gestão, permitindo a tomada de decisões sobre a afetação de recursos à prestação de cuidados, deslocando os pontos de administração dos anteriores serviços distritais (as ex-“sub-regiões de saúde”) para novas estruturas, com competência e capacidade para uma atuação de proximidade no terreno, numa relação de contratualidade orientada para avaliação e responsabilização pelos ganhos em saúde.

O diploma referido criou assim os agrupamentos de centros de saúde (ACES), serviços públicos de saúde com autonomia administrativa, constituídos por várias unidades funcionais, que agrupam um ou mais centros de saúde, e que têm por missão assegurar a prestação de cuidados de saúde primários à população de determinada área geográfica.

A gestão dos ACES assenta na celebração de contratos-programa, enquanto acordos celebrados entre o diretor executivo do ACES e o conselho diretivo da administração regional de saúde, nos quais se estabelecem, qualitativa e quantitativamente, os objetivos do ACES e os recursos alocados ao seu cumprimento, bem como as regras associadas à respetiva execução.

²⁶ De acordo com Campos (2008), em 31 de dezembro de 2007, estavam já 105 USF em funcionamento, cobrindo, pela primeira vez, 152 mil cidadãos que até então não dispunham de médico de família.

O legislador pretendeu dar estabilidade à organização da prestação de cuidados de saúde primários, definindo parâmetros para uma gestão rigorosa, equilibrada, ciente das necessidades das populações, com ênfase na melhoria do acesso aos cuidados de saúde, visando alcançar maiores ganhos de saúde.

Os ACES, enquanto serviços desconcentrados²⁷ da respetiva Administração Regional de Saúde (e assim sujeitos ao seu poder de direção), são serviços de saúde com autonomia administrativa, constituídos por várias unidades funcionais, que integram um ou mais centros de saúde.

3.3. As Unidades Funcionais na Nova Arquitetura Organizacional

A essência organizacional da reconfiguração dos Centros de Saúde é constituída pelas unidades funcionais que passaram a integrar os ACES.

A primeira experiência de criação de unidades funcionais ocorreu em 2006 (Despacho Normativo n.º 9/2006, de 16 de Fevereiro, com a redação introduzida pelo Despacho Normativo n.º 10/2007, de 26 de Janeiro), com a entrada em funcionamento das primeiras Unidades de Saúde Familiar (USF).

O trabalho destas unidades funcionais é realizado com vista ao cumprimento de objetivos contratualizados, entre outros, de processo, resultados e eficiência, sendo o seu desempenho objeto de monitorização e avaliação.

Estando a tipologia de unidades funcionais limitada a cinco, destacam-se aqui as Unidades de Saúde Familiar (USF) e as Unidades de Cuidados de Saúde Personalizados (UCSP), representando mais de 80% da totalidade dos custos dos ACES²⁸.

No quadro seguinte (Pisco, 2011) é caracterizada a estrutura orgânica dos ACES, com particular atenção à tipologia de unidades funcionais que os integram.

²⁷ Art.º 2.º do Decreto-Lei n.º 28/2008, de 22 de fevereiro.

²⁸ “Reagrupamento dos centros de saúde. Aspectos e princípios a ter em conta”, Grupo Técnico para o Desenvolvimento dos Cuidados de Saúde Primários, 2012.

ACES – Agrupamento de Centros de Saúde – Nova matriz organizacional e funcional assente em unidades funcionais com autonomia gestonária, constituídas por equipas multiprofissionais, funcionamento em rede e compromissos assistenciais contratualizados.	
USF	<p>Unidade de Saúde Familiar – Cuidados de saúde à pessoa e à família.</p> <p>Unidade que promove a formação de equipas multidisciplinares para o desempenho de cuidados personalizados. As USF distinguem-se das UCSP pelo nível de desenvolvimento e de dinâmica de equipa, designadamente pelos compromissos de cooperação interprofissional livremente assumidos. Está regulamentada em legislação própria.</p>
UCSP	<p>Unidade de Cuidados de Saúde Personalizados – Cuidados de saúde à pessoa e à família. Tem dimensão idêntica à prevista para as USF e presta cuidados personalizados, garantindo a acessibilidade, a continuidade e a globalidade dos mesmos, sendo constituída por equipa multiprofissional composta por médicos, enfermeiros e administrativos não integrados em USF. Depende hierarquicamente do Diretor Executivo e está vinculada às normas aprovadas pelo Conselho Clínico em matéria de governação clínica.</p>
UCC	<p>Unidade de Cuidados na Comunidade – Cuidados organizados e orientados para grupos e ambientes específicos.</p> <p>Tem atuação multidisciplinar, que engloba a prestação de cuidados de saúde e de apoio psicológico e social, de base geográfica e domiciliária, designadamente na identificação e acompanhamento de indivíduos e famílias de maior risco, dependência e vulnerabilidade de saúde.</p>
USP	<p>Unidade de Saúde Pública – Saúde populacional, ambiental e pública.</p> <p>Coordenam intervenções orientadas para garantir o bem público comum no domínio da saúde.</p> <p>Funcionam como observatórios de saúde local, unidade de administração de saúde populacional, de coordenação de estratégias locais de saúde de âmbito comunitário.</p> <p>Responsável pela realização de estudos populacionais, vigilância epidemiológica e exercício da função de autoridade de saúde.</p>
URAP	<p>Unidade de Recursos Assistenciais Partilhados – Apoio técnico-assistencial a todas as unidades.</p> <p>É uma unidade que organiza e coordena múltiplos meios, recursos e competências assistenciais específicas de cada ACES (higiene oral, fisioterapia, terapia da fala, terapia ocupacional, psicologia, serviço social, nutricionismo e outros profissionais não afetos totalmente a outras unidades funcionais) cuja missão é a de apoiar as demais unidades funcionais.</p>
<p>UAG – Unidade de Apoio à Gestão – Apoio logístico ao funcionamento de todas as equipas e dos órgãos de gestão. Viabilização do funcionamento adequado de toda a organização. A UAG é uma unidade de <i>back-office</i> que viabiliza que, em cada momento, existam condições materiais e objetivas para que todos possam cumprir a sua missão.</p>	

Quadro 1 – Agrupamentos de Centros de Saúde. Estrutura orgânica e unidades funcionais (Pisco, 2011)

3.4. Os Agrupamentos de Centros de Saúde na Administração Regional de Saúde do Centro, I. P.

Como se disse antes, e na sequência de estudos de planeamento de nível regional realizados pela Administração Regional de Saúde do Centro, I. P. (ARSC, IP), procedeu-se, pela Portaria n.º 394-A/2012, de 29 de novembro, à alteração do respetivo mapa de ACES, com o objetivo de potenciar uma combinação mais eficiente dos recursos disponíveis e de fatores geodemográficos, seguindo a nomenclatura de unidades territoriais para fins estatísticos (NUTS) como princípio agregador.

Agregando estruturas de maior dimensão e mais eficientes que abrangem grupos de população mais numerosa, obedeceu-se ainda ao imperativo de adoção de medidas para a racionalização da despesa e otimização dos recursos disponíveis, reduzindo os ACES, anteriormente 14, para um total de 6 unidades.

Assim, foram criados²⁹ os seguintes Agrupamentos de Centros de Saúde (ACES):

- O ACES do Baixo Vouga, que resultou da fusão dos ACES do Baixo Vouga I, do Baixo Vouga II e do Baixo Vouga III;
- O ACES do Baixo Mondego, que resultou da fusão dos ACES do Baixo Mondego I, do Baixo Mondego II e do Baixo Mondego III;
- O ACES do Pinhal Litoral, que resultou da fusão do ACES do Pinhal Litoral I e do Pinhal Litoral II;
- O ACES do Dão-Lafões, que resultou da fusão dos ACES do Dão-Lafões I, do Dão-Lafões II e do Dão-Lafões III;
- O ACES do Pinhal Interior Norte, que resultou da fusão dos ACES do Pinhal Interior Norte I e do Pinhal Interior Norte II.

O ACES da Cova da Beira manteve a sua denominação, sede e área geográfica. A Figura 4 representa os 6 ACES da ARSC, IP.

²⁹ Art.º 2.º da Portaria n.º 394-A/2012, de 29 de novembro.



Figura 4³⁰ – Agrupamentos de Centros de Saúde da ARSC, IP

É sobre os serviços desconcentrados ilustrados, práticas e procedimentos aí implementados ao nível do controlo interno, e sua articulação com a ARSC, IP, que recai o presente trabalho, como seguidamente se observará, no capítulo reservado à recolha e análise da informação levantada no decurso do estudo empreendido.

³⁰ www.arscentro.min-saude.pt, acedido em dezembro de 2013.

Capítulo 4

Levantamento, Registo e Análise

4.1. Introdução

No presente estudo, pretendeu-se, como se referiu antes, conciliar a vertente académica com a envolvente profissional, numa ótica de benefício mútuo, desenvolvendo um trabalho de recolha e tratamento de informação com recurso à aplicação de métodos científicos, num enquadramento organizacional privilegiado para o efeito, beneficiando tanto dos recursos disponibilizados, como do elenco de competências cometidas à estrutura orgânica que sediou o projeto – o Gabinete de Auditoria e Controlo Interno (GACI) –, como ainda da proximidade institucional dos intervenientes com relevância nos procedimentos a observar.

As atividades atinentes ao estudo foram assim realizadas, entre os meses de março e julho de 2014, junto das Unidades de Apoio à Gestão (UAG) dos ACES, e integradas no formato de auditoria para verificação de conformidade administrativa e recolha de informação relativa à adoção de práticas de controlo interno, tendo em vista, no plano institucional, a consolidação e uniformização de procedimentos e critérios de funcionamento dos serviços desconcentrados, bem como a melhoria da qualidade do fluxo de informação de gestão entre os ACES e a ARSC, IP.

A recolha de elementos informativos foi, desde o primeiro momento, orientada para uma dupla finalidade: a prossecução dos objetivos organizacionais de análise e avaliação funcional dos ACES no domínio técnico-administrativo, por um lado, e, ao nível académico, o tratamento dos dados coligidos, num esforço tendente à identificação de vulnerabilidades no controlo interno exercido, e, por conseguinte, dos traços matriciais a incluir num sistema (ou até mesmo num conjunto de mecanismos avulsos) que se pretenda adaptado ao circuito de gestão entre ACES e ARSC, IP.

4.2. Metodologia

4.2.1. Tipologia do Estudo

Atentos os objetivos subjacentes ao presente trabalho, e seguindo de perto alguns dos ensinamentos de Quivy e Campenhoudt (2013), optou-se por um estudo exploratório, uma vez que, sem informação ou análise prévia sobre a questão a abordar, importa efetuar um estudo preliminar que, pela aplicação de técnicas de recolha de dados como o preenchimento de questionários, a realização de entrevistas ou o levantamento documental, permita compreender e precisar melhor o enquadramento do objeto de estudo, lançando as bases para uma abordagem subsequente mais complexa, que incorpore os resultados ora a alcançar.

Através da pesquisa exploratória, avalia-se a possibilidade de aplicação de modelos ou teorias existentes a uma determinada problemática ou questão em estudo, ou, por outro lado, se a situação sob análise deve ou não ser sujeita a uma teorização específica, com desenvolvimento de novos conceitos ou modelos.

Assim, e no caso vertente, a construção de um eventual modelo ou sistema de controlo interno, cuja arquitetura venha a configurar-se conforme ao enquadramento organizacional presentemente em estudo, haverá necessariamente de se basear em informação ou análise prévia que permita antecipar dificuldades e áreas de resistência, e, em função de tal acervo, suportar-se em termos teóricos, integrando as valências adequadas nos modelos existentes.

4.2.2. Universo e Métodos de Análise

Estabelecida a população alvo como os seis ACES que integram a jurisdição territorial da ARSC, IP, e dado que, pela especificidade de cada um (dimensão, recursos disponíveis, abrangência territorial), não se afigurava possível retirar do universo uma amostra representativa da qual se pudessem extrapolar resultados aplicáveis ao universo no seu todo, decidiu-se pela aplicação dos instrumentos de recolha de informação aos seis agrupamentos.

Como métodos diretos e indiretos de levantamento dos elementos necessários ao desenvolvimento do trabalho, recorreu-se respetivamente ao inquérito, combinando as vertentes de questionário e entrevista, e à análise documental (legislação, regulamentos, circulares, despachos, etc.), tendo sido, sem prejuízo de examinação posterior, previamente solicitada a remissão de eventuais manuais de procedimentos / instruções de trabalho vigentes (ou em revisão) nos ACES, ou outra documentação considerada relevante para o efeito.

Foram elaborados quatro questionários (Anexo I), destinados a recolher dados relativos aos seguintes setores funcionais de atuação, porquanto os mesmos são comuns no desenho organizativo dos serviços desconcentrados da ARSC, IP, refletindo as competências exercidas e as tarefas realizadas no quotidiano operacional da sede do ACES, no que ao domínio técnico-administrativo concerne:

- Serviços Gerais e Aprovisionamento;
- Gestão Financeira;
- Recursos Humanos;
- Sistemas de Informação.

4.2.3. Recolha de Informação

Sendo o investigador o responsável pelo gabinete encarregado de levar a cabo as ações em apreço, e o elemento da equipa que coordenou as reuniões realizadas junto das UAG, desenvolveu-se uma observação participante, enquanto parte do contexto organizacional, recolhendo-se a informação em situação real.

Nas reuniões, que tiveram uma duração de dois dias em cada um dos ACES (meio dia para cada área funcional), conciliou-se o preenchimento conjunto dos questionários (com os responsáveis de cada sector em análise, para além do diretor executivo e do coordenador da UAG, geralmente presentes) com a realização de entrevistas pontuais sobre pontos funcionais que implicassem uma abordagem mais aprofundada. No total, o trabalho de recolha no terreno saldou-se em cerca de 90 horas de contacto com os intervenientes no processo.

As perguntas foram predominantemente do tipo fechado, mas, pela complexidade das matérias a abordar, foram integradas diversas questões abertas para melhor compreensão de alguns trâmites processuais implementados.

4.2.4. Análise dos Dados

As respostas aos questionários, bem como a informação recolhida no âmbito das entrevistas pontuais, ou ainda a examinação documental efetuada, foram analisadas com vista à identificação de situações *conformes* (designadamente, cumprimento da legislação aplicável, aplicação de boas práticas ao nível do processamento e registo das operações, implementação de mecanismos adicionais de controlo interno) e *críticas* (entre outros, incumprimento de disposições legais aplicáveis, ausência de mecanismos de verificação e confirmação da regularidade dos processos, lapsos na tramitação processual, registos sem fiabilidade).

A fim de consolidar e confirmar a informação recolhida, devolveram-se os resultados preliminares aos responsáveis inquiridos e solicitaram-se contributos atinentes a eventuais reformulações das situações apresentadas, tendo os indivíduos em questão respondido com diversos comentários, os quais auxiliaram no tratamento dos dados e afastaram dúvidas entretanto instaladas no decurso da transcrição dos elementos.

4.3. A UAG – Enquadramento Legal Sumário

O Decreto-Lei n.º 28/2008, de 22 de fevereiro, posteriormente alterado pelos Decretos-Leis n.ºs 248/2009, de 22 de setembro, 102/2009, de 11 de maio, 81/2009, de 2 de abril, 253/2012, de 27 de novembro e 137/2013 de 7 de outubro, criou os Agrupamentos de Centros de Saúde do Serviço Nacional de Saúde, designados por ACES, e estabeleceu o seu regime de organização e funcionamento, integrando-os na estrutura das Administrações Regionais de Saúde, I. P. (ARS, IP), como seus serviços desconcentrados.

Nos termos do artigo 36.º do Decreto-Lei n.º 28/2008, de 22 de fevereiro, a Unidade de Apoio à Gestão, organizada numa lógica de concentração dos serviços não assistenciais do ACES, presta apoio administrativo e geral ao diretor executivo, ao conselho clínico e às unidades funcionais, cabendo-lhe designadamente:

- a) Prestar assessoria técnica em todos os domínios da gestão do ACES;
- b) Acompanhar a execução dos contratos-programa celebrados entre o ACES e o conselho diretivo da ARS, IP.;
- c) Colaborar na elaboração dos planos de atividade e orçamentos e acompanhar a respetiva execução;
- d) Analisar a eficácia das políticas de gestão dos recursos humanos, dos equipamentos e financeira e elaborar os respetivos relatórios anualmente e quando solicitados pelo diretor executivo;
- e) Monitorizar e disponibilizar informação sobre faturação e prescrição;
- f) Assegurar e organizar os procedimentos administrativos respeitantes à gestão de bens e equipamentos afetos ao ACES e garantir o controlo de consumos;
- g) Assegurar o aprovisionamento, gestão e controlo de vacinas, contraceptivos e demais medicamentos e material de consumo clínico;
- h) Coordenar os serviços de segurança, apoio e vigilância ao ACES e suas unidades funcionais.

A UAG tem um responsável, designado pelo diretor executivo do ACES, de entre licenciados com experiência e formação preferencial nas áreas de economia, gestão ou administração e experiência na área da saúde, e exerce as suas funções em articulação funcional com os serviços de apoio da respetiva ARS, IP, nomeadamente, através da utilização de serviços partilhados³¹.

4.4. Análise das Áreas Funcionais

A missão da UAG tem como eixo principal a produção de informação de gestão fidedigna e tempestiva ao Diretor Executivo, para uma cabal tomada de decisão nas matérias da sua competência.

Sem prejuízo da necessária articulação com os serviços centrais da ARSC, IP, a UAG é responsável, para além das matérias tratadas no âmbito de cada uma das respetivas áreas funcionais, pelo acompanhamento dos indicadores da produção (ao nível assistencial) e da execução orçamental, bem como pela monitorização tanto dos objetivos contratualizados com a ARSC, IP, como dos internamente contratualizados entre o ACES e as suas unidades funcionais.

Com vista à prossecução das competências cometidas aos ACES, seja a título próprio seja na forma delegada³² após deliberação superior, são exercidas pela UAG atribuições enquadradas em quatro áreas funcionais basilares: serviços gerais e aprovisionamento, gestão financeira, recursos humanos e sistemas de informação.

Não é objetivo do presente trabalho disponibilizar informação mais sensível sobre as unidades de apoio à gestão em cada ACES (competindo tal função ao GACI enquanto estrutura de suporte à decisão do Conselho Diretivo da ARSC, IP), pelo que, a par da caracterização das competências desempenhadas em cada área funcional, se indicam, respetivamente, e em termos genéricos, as situações que se revelaram mais demonstrativas de fragilidades ao nível do controlo interno.

4.4.1. Serviços Gerais e Aprovisionamento

À área funcional de serviços gerais e aprovisionamento compete, nomeadamente:

- a) Assegurar a organização e condução dos processos de aquisição de bens e serviços, nos termos da legislação em vigor e dentro dos limites orçamentais fixados;
- b) Promover a gestão de armazém, nos três ACES onde o mesmo existe, ou, no caso dos restantes, articular com o armazém central da ARSC, IP, a distribuição dos materiais pelas respetivas unidades funcionais;
- c) Organizar e manter atualizado o inventário e cadastro dos bens móveis e imóveis afetos ao ACES;
- d) Desenvolver os procedimentos de logística e transporte de pessoas no âmbito das competências cometidas ao ACES, seja ao nível da distribuição de materiais pelas unidades funcionais, seja ainda ao nível do transporte de profissionais para exercício de funções assistenciais ou outras;
- e) Gerir a frota automóvel afeta ao ACES, nos termos regulamentares aplicáveis;
- f) Assegurar a gestão da correspondência no ACES, procedendo ao seu registo e distribuição em tempo útil;

³¹ Art.º 36.º, n.ºs 2 e 3 do Decreto-Lei n.º 28/2008, de 22 de fevereiro.

³² Segue-se de perto o teor da Deliberação n.º 1393/2013, publicada no Diário da República, 2.ª Série, n.º 126, de 3 de julho de 2013.

- g) Garantir que os transportes de doentes são efetuados de acordo com a regulamentação vigente, pela utilização da plataforma de gestão integrada – Sistema de Gestão de Transporte de Doentes (SGTD);
- h) Implementar regras e procedimentos de arquivo com vista à regular gestão documental e arquivística.

Nesta área funcional, destacam-se as seguintes situações críticas observadas:

- Observa-se dificuldade na implementação de segregação de funções e rotatividade dos trabalhadores, face à carência de recursos humanos;
- Verifica-se a inexistência ou desatualização de manuais de procedimentos e instruções de trabalho;
- Diversas aplicações informáticas não comunicam automaticamente entre si, obrigando ao carregamento múltiplo da informação em diferentes sistemas;
- O controlo dos consumos efetivos nas unidades funcionais é insuficiente, com reflexos na programação de aprovisionamento e uma gestão orientada para o dia-a-dia, em função de necessidades e carências emergentes;
- Não existem ferramentas de avaliação sistematizada de fornecedores que permitam a elaboração de indicadores de qualidade, verificando-se uma avaliação casuística com impacto negativo na habilitação dos melhores fornecedores;
- Não são elaborados planos anuais de compras, que reflitam as necessidades materiais dos ACES, com vista a aumentar a eficiência e economia na gestão das aquisições;
- A distribuição dos materiais pelos setores e unidades funcionais não é objeto de controlo hierárquico;
- Os armazéns não comunicam em sistema, dificultando um controlo eficaz dos produtos e materiais em *stock*;
- A aplicação informática de aprovisionamento não disponibiliza informação relevante, designadamente, o “ponto de encomenda” dos artigos;
- A inventariação de bens móveis e imóveis é deficiente, com situações matriciais e prediais de imóveis não regularizadas, e inexistência de cadastro da integralidade dos bens móveis, resultando no desconhecimento da totalidade do património dos ACES;
- Os elementos do imobilizado não estão devidamente identificados, contabilizados e com registo da sua localização física;

- Não está instalado um sistema de gestão documental (à exceção do ACES Pinhal Litoral);
- O registo da correspondência não é centralizado na maioria dos ACES, verificando-se diversos pontos de receção e envio em função da dispersão geográfica das unidades funcionais, o que compromete uma gestão eficaz e eficiente neste âmbito (nomeadamente, ao nível dos prazos de resposta em caso de transvio ou atraso na remissão de correspondência);
- Ocorre a autorização de credenciais de transporte de doentes sem competência para tal, quando pessoal administrativo valida autonomamente e sem controlo hierárquico (quando deve ser sempre o corpo clínico a validar as credenciais em questão);
- Não se verifica a existência de arquivos ou procedimentos arquivísticos de acordo com as boas práticas comumente aceites.

4.4.2. Gestão Financeira

À área funcional de gestão financeira compete, nomeadamente:

- a) Controlar e acompanhar a execução económico-financeira de acordo com o fundo orçamental atribuído ao ACES;
- b) Promover uma boa gestão de cobrança de receitas geradas e cobradas nas unidades de saúde (designadamente, as taxas moderadoras);
- c) Assegurar o cumprimento das regras contabilísticas e fiscais vigentes no tratamento da despesa gerada;
- d) Garantir a contabilização e reconciliação bancária com vista ao fecho de contas mensal em tempo útil, bem como o controlo e auditoria aos valores em caixa e fundo de maneo;
- e) Garantir o registo correto de faturação a seguradoras, subsistemas, terceiros e outros devedores;
- f) Processar os reembolsos de despesas em saúde nos termos dos normativos vigentes;
- g) Organizar e controlar a contabilidade mensal para envio ao departamento competente da ARSC, IP (documentos e relação de receita e despesa, operações diversas e respetivas reconciliações bancárias, mapas de meios financeiros).

Nesta área funcional, destacam-se as seguintes situações críticas observadas:

- Observa-se dificuldade na implementação de segregação de funções e rotatividade dos trabalhadores, face à carência de recursos humanos;
- Verifica-se a inexistência ou desatualização de manuais de procedimentos e instruções de trabalho;
- Diversas aplicações informáticas não comunicam automaticamente entre si, obrigando ao carregamento múltiplo da informação em diferentes sistemas;
- Os privilégios de acesso são partilhados em aplicações de registo contabilístico, dificultando a responsabilização dos elementos encarregados do carregamento de dados;
- O registo contabilístico é efetuado nos serviços centrais, com deslocação de elementos para lançamento da documentação ou seu envio à ARSC, IP, não mantendo alguns ACES cópias integrais para referência futura;
- A atividade orçamental é quase inexistente, com as necessidades financeiras carregadas nos serviços centrais e sem levantamento recolhido nos ACES;
- A contabilidade analítica encontra-se apenas disponível para os custos de funcionamento, sendo escassa a informação sobre a imputabilidade de custos em outras áreas essenciais à gestão do ACES (designadamente, recursos humanos);
- As reconciliações bancárias e outras operações são realizadas com periodicidade mensal, resultando na falta de acompanhamento diário;
- Não existe suficiente controlo na cobrança em tempo útil de taxas moderadoras;
- A maioria dos ACES não recolhe informação referente aos reembolsos dos Benefícios Adicionais em Saúde (BAS).

4.4.3. Recursos Humanos

À área funcional de recursos humanos compete, nomeadamente:

- a) Acompanhar, entre outros, os processos de admissão, mobilidade, exoneração e aposentação em estreita articulação com os serviços competentes da ARSC, IP;
- b) Assegurar a manutenção do cadastro do pessoal (criação, alteração, bloqueio, desativação de dados mestre);
- c) Assegurar o controlo dos tempos de trabalho (assiduidade, pontualidade, modalidades de horários de trabalho, trabalho suplementar, mapas de férias);
- d) Instruir os processos de atribuição de abonos e regalias a que os trabalhadores tenham direito nos termos legais;

- e) Assegurar a correção da informação de suporte - ajudas de custo, abonos, descontos - ao processamento de remunerações (seja num dos três ACES com serviço processador – Baixo Vouga, Dão-Lafões e Pinhal Litoral –, seja nos restantes que remetem a informação para processamento central na ARSC, IP);
- f) Instruir os processos de acumulação de funções públicas ou privadas nos termos legalmente aplicáveis, verificando da inexistência de situações de acumulação de funções não autorizadas, e fiscalizar o cumprimento das garantias de imparcialidade no exercício de funções públicas;
- g) Organizar a recolha de informação necessária à definição das necessidades em formação e desenvolvimento, para articulação com os serviços competentes da ARSC, IP, na elaboração do plano de formação;
- h) Desenvolver as medidas necessárias ao cumprimento dos trâmites previstos no Sistema Integrado de Gestão e Avaliação do Desempenho na Administração Pública (SIADAP).

Nesta área funcional, destacam-se as seguintes situações críticas observadas:

- Observa-se dificuldade na implementação de segregação de funções e rotatividade dos trabalhadores, face à carência de recursos humanos;
- Verifica-se a inexistência ou desatualização de manuais de procedimentos e instruções de trabalho;
- Diversas aplicações informáticas não comunicam automaticamente entre si, obrigando ao carregamento múltiplo da informação em diferentes sistemas;
- Verificam-se registos duais de dados mestre relativos a trabalhadores, com duplicação de processos individuais nos ACES e serviços centrais (caso dos ACES com serviços processadores de remunerações);
- As remunerações não são processadas com base em registos biométricos nos termos legais, recorrendo-se ainda a registos de assiduidade arcaicos e sem a necessária fiabilidade;
- Algumas necessidades permanentes de serviço são asseguradas com recurso a trabalho extraordinário, sem reforço dos recursos humanos necessários;
- Não se encontra implementada metodologia de acompanhamento e avaliação dos conhecimentos aplicados em contexto profissional após formação;
- Os ACES não têm acesso à informação na aplicação relativamente a centros de custo, abonos e descontos globais, líquidos globais – dados relevantes na

avaliação de custos e críticos para uma gestão estratégica dos recursos humanos;

- Alguns avaliadores de desempenho não detêm competência legalmente atribuída, ao mesmo tempo que diversos trabalhadores dos ACES são incorretamente avaliados pelos serviços centrais.

4.4.4. Sistemas de Informação

À área funcional de sistemas de informação³³ compete, nomeadamente:

- a) Gerir os acessos lógicos às diversas aplicações informáticas em uso no ACES (criação, alteração, bloqueio, desativação);
- b) Assegurar a gestão das operações e transações efetuadas (designadamente, através da programação de tarefas automáticas ou da realização de back up da informação armazenada);
- c) Prestar o apoio técnico necessário aos utilizadores dos sistemas de informação;
- d) Garantir a monitorização, controlo e gestão de incidentes que ocorram ao nível do funcionamento do parque informático;
- e) Gerir o funcionamento das aplicações de correio eletrónico;
- f) Assegurar suporte técnico ao carregamento ou recolha de dados em diversos sistemas (designadamente, no sistema de informação para contratualização e acompanhamento – SICA, no sistema de informação das ARS – SIARS, no Portal da Saúde, ou no inquérito aos Centros de Saúde);
- g) Acompanhar e controlar a requisição de reparações nos equipamentos e sistemas de informação.

Nesta área funcional, destacam-se as seguintes situações críticas observadas:

- Observa-se dificuldade na implementação de segregação de funções e rotatividade dos trabalhadores, face à carência de recursos humanos;
- Verifica-se a inexistência ou desatualização de manuais de procedimentos e instruções de trabalho;
- Diversas aplicações informáticas não comunicam automaticamente entre si, obrigando ao carregamento múltiplo da informação em diferentes sistemas;

³³ Importa referir que três ACES (Baixo Mondego, Cova da Beira e Pinhal Interior Norte) não dispõem de serviço ou pessoal qualificado próprio de suporte aos sistemas de informação, articulando-se diretamente com os serviços centrais competentes para resolução de assuntos relacionados com aquela área funcional.

- O controlo hierárquico não é eficaz na generalidade das situações de criação ou alteração de acessos lógicos às aplicações informáticas, geralmente assumidas pelo setor respetivo;
- A gestão de operações restringe-se, na maioria dos casos, à realização dos *back up* limitados à informação carregada nas aplicações de registo generalista, não abrangendo normalmente os ficheiros dos computadores pessoais em uso;
- Não se procede regularmente ao registo de ocorrências ou incidentes;
- Não se encontram implementados procedimentos de segurança ou, caso se encontrem, os mesmos não são objeto de testes regulares;
- Não se procede ao registo de assistência técnica que previna e resolva avarias e bloqueios de rede, *software*, *hardware* e sistemas de informação;
- Verifica-se a inexistência de serviço próprio de informática em 3 dos ACES, resultando na sua dependência dos serviços centrais nesta área funcional.

4.5. Análise Global e Comparada

Destacadas que se encontram as situações mais críticas observadas nas áreas funcionais de atividade, importa agora proceder a uma avaliação de âmbito mais comparativo, identificando áreas e processos mais vulneráveis em sede de controlo interno, antecipando, mais à frente neste trabalho, a integração dos parâmetros teóricos aplicáveis ao enquadramento organizacional subjacente, seja na unidade de apoio à gestão do ACES, seja na relação funcional entre os ACES e a ARSC, IP.

4.5.1. Avaliação do Controlo Interno

Recuperando o teor do subtítulo 2.7., e tendo presente a inexistência, no enquadramento organizacional em análise, de um sistema de controlo interno formalmente constituído, avança-se com a avaliação preconizada por Oliveira (2006), alicerçada nas dimensões *ambiente de controlo* (enquanto cultura orientada para práticas e atuações conscientes e responsáveis por todo os trabalhadores do organismo) e *procedimentos de controlo interno* (materializados em instruções superiormente formalizadas que visam o regular funcionamento da instituição e, conseqüentemente, o cumprimento dos objetivos estratégicos delineados).

4.5.1.1. Ambiente de Controlo

Após tratamento dos testemunhos e dados recolhidos, são desde logo manifestos os obstáculos que dificultam, senão mesmo impossibilitam, a constatação de um efetivo ambiente de controlo nos ACES sujeitos a levantamento e análise.

Enquanto atores principais na consolidação da cultura organizacional nos ACES, os diretores executivos, responsáveis cimeiros encarregados da gestão das atividades, recursos humanos, financeiros e de equipamento, embora sobejamente recetivos ao levantamento e aprendizagem na temática do controlo interno, demonstraram contudo, e especificamente no que concerne à área técnico-administrativa, algum desconhecimento ou não utilização das melhores técnicas e práticas associadas a um efetivo controlo operacional e salvaguarda do reporte a prestar, tanto internamente como na articulação com a ARSC, IP.

Com efeito, o enfoque da atenção – e atuação – encontra-se mais orientado para a vertente assistencial nos ACES, e para o acesso tempestivo das populações aos cuidados de saúde prestados, o que, constituindo em si mesmo o propósito da organização, não deve distrair os órgãos de direção da definição, execução e monitorização de políticas e mecanismos de controlo no âmbito administrativo, dependendo a qualidade dos cuidados prestados, ao fim e ao cabo, da regularidade – e legalidade – assegurada nas funções de suporte.

A ausência de mecanismos eficazes de monitorização e controlo das atividades é observada, nomeadamente, através do exercício de determinadas funções sem que a necessária competência legalmente atribuída (ou mesmo qualificação) se verifique, como acontece, entre outras situações relatadas, com a aprovação de credenciais de transporte de doentes por colaboradores externos ao corpo clínico, ou com a avaliação de desempenho realizada por quem não seja superior hierárquico dos avaliados.

Um ambiente de controlo deficiente é também aquele que se encontra quando se constata, e ainda que sob a justificação da carência de recursos humanos, a ausência de práticas tendentes à segregação de funções ou à rotatividade dos trabalhadores envolvidos nas tarefas críticas do ACES.

Por outro lado, o controlo hierárquico é geralmente insuficiente nas ações de registo em diversos procedimentos, nomeadamente, os respeitantes aos sistemas de informação, ou ainda à distribuição de materiais pelas unidades funcionais, sem que variadas tarefas, com impacto na atuação do ACES como um todo organizacional, sejam desempenhadas com vista prévia ao superior hierárquico.

De resto, a cultura organizacional atualmente presente nos ACES, e sem prejuízo do esforço desenvolvido na elaboração e implementação de alguns manuais e instruções de trabalho, é muito fundada na informalidade e proximidade, não combinando, para já, com alguma rigidez que se pretende na assunção de procedimentos e normas de prevenção e controlo das atividades.

O alheamento das práticas de controlo interno é observável nos mais diversos quadrantes, desde a ausência generalizada de hábitos de *back up* do conteúdo dos computadores pessoais de cada um dos colaboradores do ACES, passando pela falta de manutenção de cópias integrais da documentação contabilística após o lançamento nos serviços centrais, até à situação de avaliadores de desempenho sem que as respetivas competências sejam legalmente confirmadas.

4.5.1.2. Normas e Procedimentos

Analizados os procedimentos e mecanismos de controlo implementados nas diferentes áreas funcionais, não se encontram formalmente instituídos métodos e procedimentos tendentes a prevenir a ocorrência de erros e a assegurar a salvaguarda dos ativos – verifica-se a inexistência de um sistema ou de uma norma de controlo interno, restringindo-se a atuação neste âmbito à determinação casuística de orientações ou diretrizes com vista à resolução de casos concretos de disfuncionalidade, mas sem que a posterior monitorização e controlo sejam vetores fundamentais da atuação administrativa.

Acresce à ausência de um normativo específico a exclusão dos ACES (pelo menos, no presente momento) do Plano de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas da ARSC, IP, sendo que a aplicação de uma matriz de risco na caracterização de unidades orgânicas e respetivas atividades, com base nas competências definidas estatutária e regulamentarmente, permitiria a cada área funcional, pelo escrutínio das práticas e metodologias adotadas, um maior conhecimento dos procedimentos

instituídos, bem como a implementação de mecanismos adicionais de controlo, os quais, construídos com a participação responsável dos intervenientes em cada processo, cimentariam um compromisso ético transversal a toda a organização.

Embora estejam genericamente implementadas as etapas processuais básicas legalmente exigidas para as áreas funcionais observadas, os organogramas e manuais de procedimentos existentes (quando efetivamente se verifica a sua existência, já que em diversos setores de atividade – ou mesmo de todo – casos há em que nem sequer foram elaborados) carecem de urgente atualização, não refletindo a realidade organizacional e funcional dos serviços.

As falhas referidas são transversais às áreas funcionais analisadas, senão veja-se:

- Ao nível dos serviços gerais e aprovisionamento, constata-se a falta ou desatualização de manuais, regulamentos ou normas que orientem a gestão dos armazéns, o inventário de bens móveis e imóveis ou o arquivo;
- A gestão financeira necessita de manuais que uniformizem procedimentos em áreas como o circuito de faturação, o pagamento das taxas moderadoras ou o reporte relativo aos reembolsos;
- No âmbito dos recursos humanos, entre as áreas mais necessitadas de regulamentação e elaboração ou atualização de procedimentos contam-se a duração e organização do trabalho (incluindo horários e assiduidade) ou a avaliação de desempenho;
- Já no que respeita aos sistemas de informação, e além dos manuais de utilização das aplicações mais relevantes na atuação dos ACES (inexistentes ou desatualizados), urge definir normas que disciplinem políticas de criação e alteração de acessos lógicos, gestão de operações e incidentes, ou ainda as requisições de reparações.

4.5.2. Constrangimentos Organizacionais

O próprio enquadramento organizacional dos ACES não se encontra ainda funcionalmente estabilizado, situação que resulta da recente reestruturação operada nos serviços desconcentrados da ARSC, IP, através da qual, nos termos da Portaria n.º 394-A/2012, de 29 de novembro, se procedeu à alteração do modelo anteriormente

estabelecido na Portaria n.º 274/2009, de 18 de março, assente em 14 Agrupamentos de Centros de Saúde, com vista à sua reorganização e redução para um total de 6 unidades.

À exceção do ACES Cova da Beira, que se manteve inalterado na sua denominação, sede, área geográfica e recursos afetos, a criação dos restantes ACES resultou da fusão dos anteriores agrupamentos anteriormente contidos nas unidades territoriais para fins estatísticos (NUTS) - Baixo Mondego (3), Baixo Vouga (3), Dão-Lafões (3), Pinhal Litoral (2) e Pinhal Interior Norte (2).

A (significativamente) acrescida dimensão destes novos ACES, sem que os recursos disponíveis – designadamente humanos – tenham acompanhado as emergentes necessidades organizacionais, constitui outro obstáculo (unanimemente apontado pelos responsáveis cimeiros dos ACES) a uma articulação eficaz com as respetivas unidades funcionais, bem como, consequentemente, à efetiva implementação de metodologias de controlo interno.

Para ilustrar o alcance da reorganização operada, reportar-se-á ao conteúdo das portarias que definiram a delimitação geográfica e alocação de recursos humanos a cada um dos ACES, tanto em 2009³⁴, com a criação de 14 agrupamentos, como em 2012, com a reconfiguração em 6 agrupamentos.

Portaria n.º 274/2009, de 18 de Março		Portaria n.º 394-A/2012, de 29 de novembro	
ACES	Área geográfica, utentes e recursos humanos	ACES	Área geográfica, utentes e recursos humanos
Baixo Vouga I	Águeda, Anadia, Oliveira do Bairro e Sever do Vouga Utentes inscritos: 125.992 Recursos humanos: 356	Baixo Vouga	Águeda, Albergaria-a-Velha, Anadia, Aveiro, Estarreja, Ílhavo, Murtosa, Oliveira do Bairro, Ovar, Sever do Vouga, Vagos Utentes inscritos: 406.026 Recursos humanos: 1.034
Baixo Vouga II	Albergaria-a-Velha, Aveiro, Ílhavo e Vagos Utentes inscritos: 178.400 Recursos humanos: 488		
Baixo Vouga III	Estarreja, Murtosa e Ovar Utentes inscritos: 102.875 Recursos humanos: 277		

³⁴ Portaria n.º 274/2009, de 18 de Março.

Portaria n.º 274/2009, de 18 de Março		Portaria n.º 394-A/2012, de 29 de novembro	
ACES	Área geográfica, utentes e recursos humanos	ACES	Área geográfica, utentes e recursos humanos
Baixo Mondego I	Coimbra, Condeixa-a-Nova e Penacova Utentes inscritos: 203.320 Recursos humanos: 603	Baixo Mondego	Cantanhede, Coimbra, Condeixa-a-Nova, Figueira da Foz, Mealhada, Mira, Montemor-o-Velho, Mortágua, Penacova, Soure Utentes inscritos: 407.890 Recursos humanos: 1.175
Baixo Mondego II	Figueira da Foz, Montemor-o-Velho e Soure Utentes inscritos: 119.370 Recursos humanos: 341		
Baixo Mondego III	Cantanhede, Mealhada, Mira e Mortágua Utentes inscritos: 92.037 Recursos humanos: 285		
Pinhal Litoral I	Pombal Utentes inscritos: 61.502 Recursos humanos: 151	Pinhal Litoral	Batalha, Leiria, Marinha Grande, Pombal e Porto de Mós Utentes inscritos: 286.339 Recursos humanos: 632
Pinhal Litoral II	Batalha, Leiria, Marinha Grande e Porto de Mós Utentes inscritos: 222.449 Recursos humanos: 539		
Dão-Lafões I	Viseu Utentes inscritos: 107.084 Recursos humanos: 273	Dão-Lafões	Aguiar da Beira, Carregal do Sal, Castro Daire, Mangualde, Nelas, Oliveira de Frades, Penalva do Castelo, Santa Comba Dão, São Pedro do Sul, Sátão, Tondela, Vila Nova de Paiva, Viseu e Vouzela Utentes inscritos: 296.329 Recursos humanos: 774
Dão-Lafões II	Aguiar da Beira, Castro Daire, Oliveira de Frades, São Pedro do Sul, Sátão, Vila Nova de Paiva e Vouzela Utentes inscritos: 88.564 Recursos humanos: 310		
Dão-Lafões III	Carregal do Sal, Mangualde, Nelas, Penalva do Castelo, Santa Comba Dão e Tondela Utentes inscritos: 105.860 Recursos humanos: 321		
Pinhal Interior Norte I	Arganil, Góis, Lousã, Miranda do Corvo, Oliveira do Hospital, Pampilhosa da Serra, Tábua e Vila Nova de Poiares Utentes inscritos: 101.047 Recursos humanos: 481	Pinhal Interior Norte	Alvaiázere, Ansião, Arganil, Castanheira de Pêra, Figueiró dos Vinhos, Góis, Lousã, Miranda do Corvo, Oliveira do Hospital, Pampilhosa da Serra, Pedrógão Grande, Penela, Tábua e Vila Nova de Poiares Utentes inscritos: 140.623 Recursos humanos: 565
Pinhal Interior Norte II	Alvaiázere, Ansião, Castanheira de Pêra, Figueiró dos Vinhos, Pedrógão Grande e Penela Utentes inscritos: 46.596 Recursos humanos: 202		

Portaria n.º 274/2009, de 18 de Março		Portaria n.º 394-A/2012, de 29 de novembro	
ACES	Área geográfica, utentes e recursos humanos	ACES	Área geográfica, utentes e recursos humanos
Cova da Beira	Belmonte, Covilhã e Fundão Utentes inscritos: 100.948 Recursos humanos: 300	Cova da Beira	Belmonte, Covilhã e Fundão Utentes inscritos: 98.355 Recursos humanos: 237

Quadro 2 – Antes e após a reorganização dos ACES

Por outro lado, nos ACES correspondentes às antigas sub-regiões de saúde - Aveiro, Viseu e Leiria, respetivamente, Baixo Vouga, Dão Lafões e Pinhal Litoral -, subsistem ainda outros serviços que anteriormente caracterizavam a autonomia daqueles serviços, a saber, os serviços farmacêuticos e os serviços informáticos.

A disfuncionalidade organizacional, com impacto ao nível dos mecanismos de prevenção e controlo, revela-se porquanto se observa a dependência hierárquica do respetivo diretor executivo, mas o reporte técnico-funcional é assegurado junto dos serviços centrais, o que dificulta a emissão de diretrizes e orientações dirigidas àqueles serviços dos ACES, seja por parte do diretor executivo, seja pelos serviços centrais na ARSC, IP.

4.5.3. Articulação com a Administração Regional de Saúde

No âmbito do presente trabalho, foi dada especial atenção à articulação dos ACES com a ARSC, IP, na medida em que o circuito funcional – tanto ao nível do reporte e prestação de contas, como da disponibilização de elementos analíticos essenciais à boa gestão – não dispensa uma análise aos eventuais mecanismos destinados a assegurar a fiabilidade e conformidade da informação.

E também aqui se vieram a confirmar limitações que, em última instância, comprometem a adoção e implementação dos métodos de controlo interno adequados a salvaguardar a regularidade operacional dos ACES, como o são, designadamente, as seguintes:

Do lado da ARSC, IP:

- a falta de informação transmitida pelos serviços centrais, quer pela ausência de definição de orientações ou diretrizes em setores como o arquivo ou a

inventariação de bens móveis, quer pela não disponibilização de elementos essenciais à gestão, como os dados respeitantes à contabilidade analítica e a caracterização de custos, ou ainda determinados *outputs* emitidos pelas aplicações, sem que os ACES a eles tenham acesso para melhor gestão de recursos (como acontece com as remunerações);

- a insuficiente inclusão da informação prestada pelos agrupamentos para consolidação de instrumentos de gestão central, sejam as necessidades manifestadas no âmbito dos recursos humanos, quer ao nível do planeamento com vista ao recrutamento, quer na elaboração do plano de formação, sejam ainda as necessidades a integrar no plano anual de aprovisionamento ou no próprio orçamento do ACES;
- a falta de colaboração – ou recolha de contributos válidos pela experiência no terreno – na elaboração de informação a reportar a outras entidades pela ARS, como acontece com os relatórios de monitorização anuais sobre o funcionamento, entre outras, da aplicação informática de transporte de doentes, ou ainda das somas correspondentes às declarações de IRS, as quais recorrentemente não têm correspondência com a informação contabilística do ACES;
- a dificuldade na assistência técnica central a situações de reparação ou prevenção de avarias e bloqueios de equipamentos e sistemas de informação;
- a delegação de competências nos diretores executivos – oriunda do Conselho Diretivo da ARS – acaba por espartilhar a atuação dos ACES, sendo exemplo disso mesmo a autorização do trabalho extraordinário, restrita às funções assistenciais, ficando a prestação de trabalho extraordinário não assistencial (complementar da ação clínica ou de enfermagem) dependente de autorização pelo Conselho Diretivo (da qual resulta uma dualidade de apreciação/decisão com eventual impacto na gestão e programação dos tempos de trabalho extraordinário, ou mesmo do reforço ao nível dos recursos humanos colocados).

Do lado dos ACES:

- o registo contabilístico é efetuado em aplicação informática específica sediada nos serviços centrais, sendo cada um dos ACES responsável pela inserção da documentação respetiva (pela deslocação pontual de elementos para o efeito, com exceção de três ACES – Cova da Beira, Pinhal Litoral e Pinhal Interior Norte – que remetem a documentação para inserção pelo departamento central competente), sem que sejam, em alguns casos, mantidas cópias integrais nos serviços desconcentrados para consulta e referência;
- a desautorização das UAG pelas próprias unidades funcionais dos ACES, na medida em que recorrentemente reportam à ARS (nos mais diversos âmbitos, quer técnico-administrativos quer assistenciais) sem dar conhecimento à estrutura de apoio à gestão do agrupamento (e este *bypass* conhece algum sucesso, uma vez que nem todos os processos são devolvidos para prévia autorização ou confirmação);

As situações relatadas – claramente com maior incidência na atuação a montante do circuito funcional – potenciam o descontrolo operacional nos ACES e tendem a frustrar eventuais iniciativas no âmbito do controlo interno, pelo que qualquer metodologia a adotar deverá preferencialmente pressupor uma consciencialização, por parte da ARS, da necessidade de partilha de dados críticos, ou mesmo do alargamento do leque de responsabilidades e competências a atribuir aos serviços desconcentrados.

4.5.4. Matriz de Convergência e Divergência

Conhecidos os traços essenciais que a avaliação de ambiente e procedimentos de controlo interno permitiu desenhar no âmbito do presente trabalho, importa referenciar as práticas e situações mais distintivas nos ACES observados, tanto numa ótica convergente como numa divergente, e, bem assim, destrinchá-las em cada vertente, conforme se assista à aplicação de mecanismos ou expedientes de controlo interno, ou, por outro lado, à existência de constrangimentos ou adoção de comportamentos (seja por ação ou omissão) que consubstanciem a ausência de confirmação ou verificação da regularidade das operações e, conseqüentemente, possam eventualmente comprometer a idoneidade da informação e reporte de gestão produzidos.

Para tanto, socorrer-se-á de uma matriz, cujos quadrantes se encontram preenchidos e identificados nos seguintes termos:

- **Convergência positiva** → Práticas e mecanismos de controlo interno comuns cujo exercício deve ser promovido;
- **Convergência negativa** → Situações comuns que demonstram inexistência ou dificuldade na implementação de medidas ao nível do controlo interno, revelando uma problemática transversal aos ACES que importa debelar;
- **Divergência positiva** → Práticas e mecanismos de controlo interno isoladamente implementados por um ou mais ACES, sendo importante a sua consideração para eventuais efeitos de uniformização;
- **Divergência negativa** → Situações isoladas de quebras ou deficiências no controlo interno que comprometem a fiabilidade da informação e processos, sendo urgente a sua regularização.

<p>Convergência positiva</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Reuniões regulares com os serviços centrais nas áreas funcionais em análise; ▪ Logins personalizados na maioria das aplicações em utilização; ▪ Implementação de controlos legais, regulamentares e informáticos básicos nas aquisições e requisições de material; ▪ Transporte de doentes controlado através de aplicação específica; ▪ Assegurado registo e reporte genérico de operações contabilísticas; ▪ Reporte regular de valores faturados nas unidades funcionais. 	<p>Divergência positiva</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Diferentes manuais de procedimentos e organogramas implementados na maioria dos ACES; ▪ Um ACES tem implementado sistema de gestão documental; ▪ Serviços autónomos de intervenção nas áreas informática e farmacêutica em 3 ACES.
<p>Convergência negativa</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Segregação de funções ou rotatividade genericamente impossibilitadas face à escassez de recursos humanos; ▪ Delegações de competências constritoras de ação e controlo abrangente; ▪ Necessidades agregadas sectorialmente sem controlo entre artigos requisitados e plano central de compras; ▪ Processo de inventariação de bens móveis suspenso por falta de aplicação central e instruções; ▪ Sem sistema de gestão documental na maioria dos ACES; ▪ Gestão da correspondência não centralizada na maioria dos ACES; ▪ Sem acesso a dados de reporte da aplicação de transporte de doentes ou à elaboração do relatório anual; ▪ Sem levantamento de necessidades orçamentais e proposta de orçamento preparada centralmente com base em histórico sem fiabilidade; ▪ Registo contabilístico efetuado em aplicação informática específica sediada nos serviços centrais sem documentação integral nos ACES; ▪ Sem informação compreensiva referente à contabilidade analítica; ▪ Controlo deficiente de cobrança de taxas moderadoras; ▪ Sem controlo da informação referente aos reembolsos dos Benefícios Adicionais em Saúde (BAS) na maioria dos ACES; ▪ Avaliadores de desempenho sem competência legalmente atribuída; ▪ Inexistência ou sem funcionamento de registos biométricos de presença; ▪ Trabalho extraordinário destinado a suprir necessidades permanentes do serviço; ▪ Acesso limitado aos <i>outputs</i> da aplicação de recursos humanos e vencimentos (RHV); ▪ Declarações centrais de IRS sem correspondência com a contabilidade dos ACES; ▪ Assistência técnica central insuficiente em situações de reparação ou prevenção de avarias e bloqueios de equipamentos e sistemas de informação. 	<p>Divergência negativa</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Reporte direto aos serviços centrais pelas unidades funcionais de alguns ACES sem verificação prévia das respetivas unidades de apoio à gestão; ▪ Falta de operacionalidade entre algumas aplicações de registo de atos médicos e sistemas centrais (SINUS, transporte de doentes, etc.); ▪ Aprovação de credenciais de transporte de doentes por colaboradores externos ao corpo clínico; ▪ Duplicação e dispersão (central e desconcentrada) de processos e informações individuais dos trabalhadores (designadamente, em ACES com serviços processadores de remunerações); ▪ ACES sem serviço processador de remunerações sem informação detalhada (centros de custos, abonos e descontos globais, totais líquidos, etc.) para avaliação de custos e gestão de recursos humanos; ▪ Serviços referentes a áreas funcionais críticas não integrados nas unidades de apoio à gestão de 3 ACES (sistemas de informação); ▪ Controlo insuficiente da prestação de trabalho noutros serviços desconcentrados.

Quadro 3 – Matriz de Convergência / Divergência

Numa análise sistemática do quadro anterior, observa-se, desde logo, a existência de um maior número de aspetos negativos – tanto convergentes como divergentes –, o que vem confirmar as anteriores apreciações do nível de controlo interno existente.

Com efeito, e no âmbito da **convergência negativa**, constata-se a sua transversalidade às áreas funcionais sob análise, em resultado de diversos constrangimentos, destacando-se, numa ótica organizacional, insuficiências generalizadas na adoção de mecanismos como a segregação ou rotatividade de funções, na articulação com os serviços centrais³⁵, ou no controlo das atividades exercidas pelas unidades funcionais dos ACES, sobressaindo ainda, ao nível funcional dos sistemas de informação, o condicionamento do acesso a elementos críticos à gestão daqueles serviços desconcentrados.

Já no que respeita à **divergência negativa**, a mesma radica particularmente em enquadramentos de âmbito territorial e organizativo, como é o caso da dispersão geográfica significativa dos ACES, a descentralização do controlo nas operações de unidades funcionais, ou a situação específica das estruturas “herdeiras” das ex-sub-regiões de saúde, com configurações de serviços desadequadas a uma gestão que se pretende funcionalmente integrada. Acrescem ainda neste quadrante, e mais uma vez no domínio dos sistemas de informação, constrangimentos ao nível da interoperabilidade entre aplicações informáticas, com consequente deficiência no controlo dos dados carregados.

Também no campo da **convergência positiva** se identificam situações e práticas, desta feita a encorajar e incrementar no seu alcance, relevando-se aqui o fundamento normativo comum, os sistemas de informação centralmente parametrizados para registo operacional, e, no âmbito organizacional mais amplo, a intervenção uniformizadora dos serviços centrais em áreas funcionais como o aprovisionamento, gestão financeira e recursos humanos.

Finalmente, a **divergência positiva** manifesta-se em práticas e métodos organizativos como a elaboração e implementação de organogramas, manuais de procedimentos e instruções de trabalho, a adoção de sistemas de informação adaptados a setores específicos de atividade (documentação), ou mesmo, no âmbito estrutural, a existência

³⁵ Incluindo uma delegação de competências constritora.

de serviços próprios que acrescentam capacidade de intervenção em áreas críticas para o funcionamento tanto das unidades funcionais como do ACES no seu todo (farmácia e informática).

O quadro em análise revela uma multiplicidade de aspetos críticos ao nível do controlo interno nos ACES, sendo agora crucial identificar quais as invariâncias negativas que urge compensar, e bem assim associar-lhes mecanismos teóricos suportados pelos modelos comprovados na literatura especializada, do que se trata no capítulo seguinte.

Capítulo 5

Conclusões e Recomendações para Investigação Futura

5.1. Introdução

Com este trabalho ambicionou-se, por um lado, identificar e caracterizar os mecanismos e métodos de controlo interno implementados nos ACES que integram a ARSC, IP, e, por outro, indicar exemplos de modelos ou soluções teóricas, a considerar num eventual esforço posterior de adaptação à realidade organizacional analisada.

Sublinha-se que, mais do que apresentar formatos ou metodologias mitigadoras dos condicionalismos notados, pretendeu-se efetuar um trabalho prévio à construção de uma tal *framework*, precisamente através do levantamento e descrição dos elementos que, num projeto futuro, poderão servir de referência ou suporte à escolha de um determinado modelo a adotar, ou mesmo ao desenho de um sistema especificamente adequado ao enquadramento em apreço.

Primeiramente, e atenta a informação processada no anterior capítulo, consideram-se as vulnerabilidades no controlo interno que, pela sua transversalidade ou particular incidência no ambiente de controlo, devem relevar na exemplificação dos modelos ou soluções teóricas a ponderar.

Consequentemente, indicam-se então – com base na análise teórica realizada no segundo capítulo – alguns exemplos que se afiguram adequados a uma intervenção nas práticas e procedimentos que revelaram lacunas no âmbito do controlo interno.

Em seguida, tecem-se algumas considerações sobre as limitações do estudo, tanto na ótica metodológica como ao nível dos objetivos a alcançar, sem esquecer as limitações inerentes aos próprios sistemas e modelos de controlo interno.

Finalmente, e em jeito de lançamento de uma *segunda pedra*, equacionam-se diversos passos a empreender na sequência deste estudo exploratório, tanto numa vertente científica, com a aplicação de métodos de investigação (tendentes à elaboração e implementação de um modelo de raiz ou *importando* valências teóricas retiradas de

outros contextos), como numa vertente mais administrativa, podendo os serviços em causa desenvolver projetos específicos que resultem no fortalecimento do controlo interno exercido.

5.2. Vulnerabilidades no Controlo Interno

Aferido o controlo interno exercido nos ACES intervencionados no decurso das ações anteriormente descritas, e consolidada a informação recolhida com particular atenção às situações que se afiguraram mais críticas, é chegado o momento de, sumariamente, avançar um conjunto de ilações sobre as vulnerabilidades mais relevantes detetadas no âmbito deste estudo.

Verifica-se, desde logo, a ausência de uma **cultura organizacional** orientada para a prossecução de atividades de prevenção e controlo, através das quais se garanta (tanto quanto possível) a tempestividade, fiabilidade, integridade e conformidade da informação produzida ou recolhida, o cumprimento das normas legais ou regulamentares vigentes, a alocação eficiente e económica dos recursos disponíveis, de modo a alcançar os objetivos e metas contratualizados.

A falta de reporte ou controlo hierárquico em diversas situações relatadas (materializada, entre outras, em autorizações sem devido suporte formal), a insuficiente segregação de funções ou rotatividade de trabalhadores (ainda que sob a justificativa carência de recursos humanos), ou ainda a ausência de práticas com vista à segurança da informação armazenada (*back up*), sinalizam um ambiente de controlo enfraquecido por práticas e metodologias desviantes.

A questão dos **manuals de procedimentos** encerra em si mesma aspetos divergentes, uma vez que se, por um lado, se observa a existência de manuais de procedimentos que abrangem a maioria das áreas funcionais em quase todos os ACES, por outro, nenhum deles se apresentou suficientemente atualizado e reflexivo da presente realidade organizacional, tendo ainda sido notada uma falta de uniformização no tratamento de diversas matérias técnico-administrativas ou mesmo no desenho dos próprios manuais, o que, atendendo à base normativa comum, não deixa de apresentar dúvidas quanto à conformidade de algumas das soluções adotadas.

Em condições semelhantes encontram-se os **organogramas** observados, sendo que, nos casos em que efetivamente se verificou a sua existência, não continham informação atualizada ou suficiente para aferir todos os níveis de autoridade e responsabilidade no que concerne às funções, procedimentos e relação entre os diversos patamares hierárquicos dos ACES.

Ao nível do **enquadramento estrutural**, as seguintes situações foram observadas com particular preocupação:

- A existência, em 3 dos ACES, de serviços independentes das unidades de apoio à gestão (farmácia e informática), numa “herança” das ex-sub-regiões de saúde que, embora dotadas de estrutura e meios que poderiam significar uma vantagem à partida, resulta num funcionamento com uma autonomia que relega para um papel secundário o diretor executivo (que mantém a superioridade hierárquica mas perde a articulação funcional para a estrutura congénere nos serviços centrais), dificultando à UAG (que deveria integrar tais valências) a missão de consolidação da informação necessária à boa gestão do ACES;
- Um controlo pouco eficaz exercido pelos ACES junto das respetivas unidades funcionais (limitado, na maioria das áreas, a um reporte mensal), sem que a unidade de apoio à gestão consiga reunir dados críticos, entre outros, os respeitantes à monitorização do consumo efetivo de materiais e produtos (com reflexo no aprovisionamento), ao acompanhamento em tempo real do pagamento de taxas moderadoras, ou ao escalonamento de recursos humanos em postos de atendimento, merecendo ainda particular destaque a articulação direta daquelas unidades com os serviços centrais, sem conhecimento e validação prévia pela UAG (como sucede, designadamente, no caso de requisições informáticas ou de pedidos extraordinários de aprovisionamento);
- A insuficiente articulação com os serviços centrais da ARSC, IP, resultante, como se viu antes, na ausência de partilha de informação relevante, ou na desconsideração de eventuais contributos dos ACES em matérias tão vitais para o seu funcionamento como a orçamentação ou o planeamento de recursos humanos.

Importa ainda relevar os **sistemas de informação**, enquanto estrutura funcional com incidência transversal na atividade dos ACES, tendo sido observadas significativas

fragilidades, seja ao nível da capacidade dos serviços e prontidão de resposta às dificuldades emergentes (recorde-se que 3 ACES não possuem estruturas neste domínio), seja ao nível das próprias aplicações em utilização, algumas das quais, como se pôde constatar, não asseguram comunicação entre si (com risco de multiplicidade de registos e eventual perda de informação) e cuja parametrização não permite acesso a *outputs* indispensáveis à gestão dos ACES.

Recuperando agora os *princípios básicos* que fundamentam um sistema de controlo interno (subtítulo 2.2.1.), e atentas as vulnerabilidades apontadas, podem inferir-se as seguintes conexões entre princípios afetados e condicionalismos identificados:

A *segregação de funções*, o *controlo das operações*, ou ainda a *definição de autoridade e de responsabilidade* são princípios lesados por uma cultura organizacional que denota insuficiências, por manuais de procedimentos e organogramas que não refletem com precisão ou atualidade a realidade organizacional, e ainda por um enquadramento estrutural que revela desarticulações entre níveis orgânicos e áreas funcionais.

Já quando se aborda o *peçoal qualificado, competente e responsável*, as carências de recursos humanos reportadas resultam frequentemente numa acumulação de funções e sobreposição de competências referentes a áreas funcionais distintas, sem que se verifique a necessária qualificação ou responsabilidade formalmente atribuída.

Embora o *registo metódico dos factos* sofra com procedimentos desatualizados ou com a desarticulação e alguma falta de controlo entre níveis orgânicos e áreas funcionais, no quadro organizacional em estudo o princípio em questão é sobretudo penalizado por múltiplos sistemas de informação que não permitem uma uniformização dos registos relevantes.

Por fim, e revisitando os objetivos que devem assistir à concretização de um sistema de controlo interno, antecipa-se a necessidade de garantir a necessária e formal autorização para todas as operações efetuadas, a verificação da sua conformidade por confronto com os registos administrativos, a rotação do peçoal em cada área funcional, a monitorização e avaliação dos desempenhos (individuais, de equipa e organizacional), bem como a formação adequada à qualificação do peçoal.

5.3. Exemplos de Modelos e Soluções Teóricas a Considerar

Não se pretende, com o presente trabalho, efetuar um estudo aprofundado de cada modelo teórico abordado no capítulo segundo (subtítulo 2.6.), ou sequer aferir a adequabilidade de um ou de outro modelo em função das específicas características da realidade organizacional observada, mas antes, e na linha exploratória que orientou o projeto, apontar aqueles modelos que, à partida, e atentas tanto as respetivas matrizes e objetivos a alcançar, como os elementos recolhidos nas ações de levantamento, se apresentam como opções válidas, tendo em vista mitigar ou mesmo dirimir as fragilidades indicadas no subtítulo anterior.

Os modelos já aludidos são tradicionalmente orientados para a garantia e segurança das demonstrações financeiras, sendo objetivos comuns “ *a eficácia e a eficiência das operações, a fiabilidade da informação financeira, e o cumprimento das Leis e normas aplicáveis*” (Reis, 2005:54).

Contudo, e pese embora os diversos modelos disponibilizarem metodologias aplicáveis a qualquer organização, pública ou privada, podem aqui destacar-se alguns que, salvo estudo mais aprofundado, oferecerão soluções particularmente mais adaptáveis às necessidades identificadas, sabendo-se, pela transversalidade dos condicionalismos às áreas funcionais observadas, que a consideração de modelo(s) generalista(s) tenderá a oferecer argumentos de gestão integrada mais adequados ao enquadramento organizacional em estudo.

Não se deve dispensar, por outro lado, o recurso a métodos avançados em modelos mais orientados para setores específicos de atividade, prestando-se aqui particular atenção à área funcional dos sistemas de informação, enquanto suporte transversal à atuação dos ACES, e simultaneamente, pelo levantamento efetuado, foco de consideráveis dificuldades no âmbito do controlo interno.

Face então aos pressupostos já referidos, os modelos que aqui se propõem à consideração são os seguintes:

- **INTOSAI**

As recomendações e normas emanadas pela *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI), e já desde 1992, incluem diretrizes dedicadas ao controlo interno na Administração Pública, atualizadas em 2007³⁶, adotando os princípios orientadores do modelo COSO e encarando o controlo interno como “*um sistema de controlo financeiro, administrativo e de gestão*” (Reis, 2005:53), focando-se em todas as vertentes operacionais da instituição.

Como modelo abrangente, o INTOSAI disponibiliza um processo de gestão do risco, da informação e comunicação que sustenta a atuação do controlo interno, bem como da monitorização que este deve continuamente assegurar junto das atividades desenvolvidas na organização, constituindo assim um processo dinâmico, que compreende desde o nível estratégico ao operacional, identificando e respondendo aos eventos que podem comprometer a capacidade organizacional de cumprir os objetivos traçados.

A *framework* INTOSAI é assim recomendada na aplicação de princípios de gestão de risco no sector público, disponibilizando uma base de avaliação dos processos implementados, o que, atendendo ainda ao facto de a ARSC, IP, dispor atualmente, ao nível dos serviços centrais, de uma matriz e processos de gestão de risco³⁷, acrescentará valor à aplicação deste modelo, na medida em que a gestão de risco seja alargada aos ACES.

- **SAC e COBIT**

No domínio dos sistemas de informação, os modelos SAC³⁸ e COBIT³⁹ oferecem mecanismos e metodologias que possibilitam a monitorização, avaliação e diminuição - ou mesmo eliminação - dos riscos associados à utilização das

³⁶ INTOSAI GOV 9130 – “*Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector – Further Information on Entity Risk Management*” (2007).

³⁷ Plano de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas da ARSC, IP (2014).

³⁸ “*Systems Auditability and Control*”.

³⁹ “*Control Objectives for Information and Related Technology*”.

recentes tecnologias informáticas, sejam mais direcionadas à atividade do auditor interno e respetivos processos de verificação de conformidade (SAC), sejam ainda na forma de um guião para gestão das TI, tendente ao controlo e otimização dos investimentos realizados, suporte, medição e avaliação dos resultados obtidos (COBIT).

Refira-se ainda que a eventual aplicação das soluções teóricas não está restrita a um único modelo, podendo, caso se vislumbre vantagem nisso, *enxertar* diferentes mecanismos oriundos de *frameworks* diversas, num exercício que pode resultar, no limite, na construção de um novo modelo personalizado em função da realidade organizacional objeto de estudo.

5.4. Limitações do Estudo

Enquanto estudo exploratório, o presente trabalho não assumiu a pretensão de encontrar a solução que venha resolver as questões levantadas pela recolha e tratamento da informação respeitante ao controlo interno nos ACES, mas sim, como já antes foi referido, e numa ótica preliminar, de compreender o enquadramento organizacional objeto de análise, lançando as bases para uma abordagem posterior mais complexa que incorpore as conclusões alcançadas, eventualmente através do desenvolvimento de novos conceitos ou modelos.

Ademais, a propósito de modelos ou soluções teóricas como as que foram abordadas, há ainda que voltar a salvaguardar a “*garantia razoável, mas nunca absoluta*” (Pinheiro, 2010:108) proporcionada por qualquer sistema de controlo interno, existindo, como se referiu anteriormente (subtítulo 2.8.), fatores organizacionais (designadamente, juízos de avaliação, quebras de controlo ou recursos insuficientes) que comprometem a eficácia dos mecanismos implementados, razão pela qual o controlo externo, através de auditorias e testes avaliativos, deve ser periodicamente chamado a apreciar o sistema adotado.

Tratando-se então de um estudo exploratório que procura compreender uma conjuntura, tanto quanto à data se saiba, ainda não devidamente abordada – o controlo interno no contexto organizacional dos ACES e sua articulação com a respetiva ARS –, esse carácter inovador tem o seu contraponto limitador na escassez de informação ou estudos

sobre a temática em apreço, sendo de resto o próprio controlo interno no sector público ainda uma matéria muito pouco abordada na literatura especializada, quer nacional quer internacional.

Por outro lado, os instrumentos de recolha de informação utilizados (inquéritos com recurso a entrevistas e preenchimento conjunto de questionários, análise documental) poderão apresentar resultados com alguma subjetividade, quer do lado dos intervenientes que prestam os elementos, eventualmente condicionados por falta de informação ou incompreensão das questões formuladas, não dispensando a hipótese de erros ou omissões, quer por parte do investigador, sujeito a interpretar a informação disponível com referência à sua condição de observador participante (responsável do GACI) e experiência profissional no meio envolvente (ARS). Acresce ainda o facto de a documentação disponível apresentar falhas significativas ao nível da atualização e abrangência.

Pese embora as limitações apontadas, está-se convicto que o estudo efetuado fornece um primeiro contributo para a contextualização da problemática que aqui se levantou, constituindo, por isso, um ponto de partida para se aprofundar o debate que necessariamente deve ocorrer no seio da ARSC, IP, e procurar ultrapassar os desafios expostos.

Confia-se assim que, ao revelar todo um conjunto de situações e dificuldades, presentemente identificadas e caracterizadas aos mais diversos níveis operacionais das UAG nos ACES, este trabalho não deixará de desencadear a abordagem mais aprofundada da temática e a construção das soluções necessárias.

5.5. Investigação e Caminhos Futuros

Fornecidas as bases para um trabalho futuro de investigação, o mesmo pode materializar-se na aplicação de mecanismos ou metodologias oriundas de modelos teóricos existentes ou, até, na construção de uma *framework à medida* adaptada ao ambiente organizacional em questão, eventualmente combinando soluções avulsas adequadas ao controlo de certas áreas nevrálgicas de intervenção.

Por outro lado, não se quer aqui deixar de incentivar iniciativas que, ao nível mais técnico-administrativo no seio da ARSC, IP, desenvolvam esforços no sentido de implementar medidas tendentes à compensação das fragilidades agora expostas.

De resto, a receptividade e intervenção empenhada demonstradas pelos responsáveis e trabalhadores dos ACES, no decorrer do processo de levantamento e análise da informação, leva a crer que um envolvimento participativo, tanto do *staff* nos serviços desconcentrados, como da estrutura central dedicada à auditoria e controlo interno, constituirá uma indiscutível vantagem num projeto que se pretenda levar a cabo neste âmbito, revista ou não carácter investigativo.

Um passo que se afigura crítico, em qualquer dos processos que se pretenda prosseguir, será sempre a avaliação do risco associado às atividades desenvolvidas nos ACES, pelo que a aplicação de uma matriz de risco⁴⁰, suportada na informação já recolhida no presente estudo, constituirá uma base fundamental na definição da incidência e amplitude das soluções a adotar, graduando o nível de risco associado às vulnerabilidades identificadas supra.

A implementação de uma norma de controlo interno é o objetivo primordial a alcançar, o qual institua um sistema que estabeleça um conjunto de regras definidoras de métodos e procedimentos de controlo, permitindo assegurar o regular e conforme desenvolvimento das atividades e processos, a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de situações de ilegalidade, fraude e erro, garantindo a exatidão e a integridade dos registos, no estrito cumprimento das disposições legais e das normas internas aplicáveis (Marçal e Marques, 2011).

Na construção de um sistema (ou das soluções avulsas) de controlo interno adequado(as) ao enquadramento organizacional em apreço, deve dar-se particular atenção aos seguintes objetivos que convirá incluir no planeamento do trabalho:

- Elaboração de manuais de controlo interno, com explicitação detalhada das regras de controlo e procedimentos aplicáveis;
- Estabelecimento de níveis de autoridade e responsabilização, com uma operacionalidade sustentada na atribuição formal de funções e competências;

⁴⁰ A ARSC, IP, dispõe de uma matriz de risco aprovada em 2013.

- Adoção de mecanismos e instruções de trabalho que promovam e garantam a segregação e a rotatividade dos trabalhadores no desempenho de funções;
- Definição de circuitos de informação fiáveis e eficientes, promovendo uma comunicação organizacional integradora que conecte os diferentes níveis orgânicos e transmita a informação relevante em tempo útil;
- Definição da política de utilização dos sistemas de informação, com vista à acessibilidade, registo e segurança dos dados armazenados;
- Implementação de mecanismos que garantam a monitorização e revisão periódica das soluções de controlo interno a implementar, com vista à sua atualização ou correção tempestiva e melhoria contínua.

Um dos problemas que se antecipa, em sede de investigação futura no âmbito em questão, prende-se com a heterogeneidade dos ACES observados. Com efeito, e apesar do fundamento normativo e estrutura orgânica comuns, as específicas características⁴¹ tornam difícil, senão impossível, a escolha de agrupamentos que sejam representativos do conjunto e possam servir de amostra para trabalho experimental.

Contudo, e seja através de um projeto piloto individualizado, ou pela implementação de mecanismos alargados ao conjunto dos 6 ACES, é de crítica importância a adoção de um sistema de avaliação, registo e monitorização dos resultados alcançados durante um período temporal suficientemente amplo para aferir eventuais ganhos ao nível do controlo interno, sendo para o efeito necessário definir indicadores que meçam a eficácia das soluções implementadas.

Em jeito de nota final, e atentos os serviços objeto de análise no presente estudo e a sua importância no suporte técnico-administrativo à prestação de cuidados de saúde primários à população, considera-se de elementar importância que quaisquer trabalhos posteriores neste domínio sejam levados a cabo no mais breve espaço de tempo possível, na perspetiva de que a adoção de um sistema ou mecanismos de controlo interno mais eficazes se venha ali a traduzir, afinal, numa cabal prossecução do interesse público.

⁴¹ Territoriais e organizativas, com a dimensão de cada ACES e o número de unidades funcionais que comporta a influenciarem decisivamente toda a respetiva estrutura operacional.

Referências Bibliográficas

- Administração Central do Sistema de Saúde (2007), *“Manual de Auditoria Interna Hospitais – Parte I”*.
- Administração Regional de Saúde do Centro, I. P. (2014) *“Plano de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas”*.
- ARAÚJO, Joaquim Filipe Ferraz Esteves e BRANCO, José Francisco Angelino (2009), *“Implementing Performance-Based Management in the Traditional Bureaucracy of Portugal”*, in Public Administration, Vol. 87, No. 3, 2009, Blackwell Publishing Ltd., pp. 557-573.
- ARNAUT, António Duarte (2009), *“Serviço Nacional de Saúde. 30 Anos de Resistência”*, Coimbra Editora.
- BRANDÃO, Susana (2012), *“Impacto do Controlo Interno no Controlo Externo – Pesquisa Exploratória”*. Dissertação apresentada à Universidade de Aveiro para obtenção do grau de Mestre em Contabilidade – Ramo Auditoria, Universidade de Aveiro.
- CAMPOS, Luís Correia de (2008), *“Reformas da Saúde. O Fio Condutor”*, Editora Almedina.
- CARAPETO, Carlos e FONSECA, Fátima (2006), *“Administração Pública – Modernização, Qualidade e Inovação”*, Edições Sílabo.
- CHIAVENATO, Idalberto (1993), *“Introdução à teoria geral da administração”*, Editora Markon, 4ª edição.
- DENHARDT, Robert B. e DENHARDT, Janet Vinzant (2000), *“The New Public Service: Serving Rather than Steering”*, in Public Administration Review, November/December 2000, Vol. 60, No.6.
- Direção-Geral do Tribunal de Contas (2012), *“Plano de Prevenção de Riscos de Gestão da Direção-Geral do Tribunal de Contas”*.
- Grupo Técnico para o Desenvolvimento dos Cuidados de Saúde Primários (2012), *“Reagrupamento dos centros de saúde. Aspectos e princípios a ter em conta”*.
- INTOSAI (2004), *“INTOSAI GOV 9100 - Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector”*.
- INTOSAI (2007), *“INTOSAI GOV 9130 - Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector - Further Information on Entity Risk Management”*.
- MARÇAL, Nelson e MARQUES, Fernando Luís (2011), *“Manual de Auditoria e Controlo Interno no Setor Público”*, Edições Sílabo.

- MIGUEL, Luís Silva e SÁ, Armando Brito de (2010), *“Cuidados de Saúde Primários em 2011-2016: reforçar, expandir. Contribuição para o Plano Nacional de Saúde 2011-2016”*, Ministério da Saúde, Alto Comissariado da Saúde.
- MORAIS, Georgina e MARTINS, Isabel (2013), *“Auditoria Interna: Função e Processo”*, Áreas Editora.
- MOREIRA, José Manuel e ALVES, André Azevedo (2010), *“Gestão Pública e Teoria das Burocracias: entre a visão clássica da Administração Pública e o novo paradigma da Governação Pública”*, in Cadernos INA | INA Papers n.º 47, 2010, INA Editora.
- MOZZICAFREDDO, Juan (2002), *“A Responsabilidade e a Cidadania na Administração Pública”*, in Sociologia, Problemas e Práticas, n.º 40, 2002, pp. 9-22.
- OLIVEIRA, José António (2006), *“Método de Auditoria a Sistemas de Informação”*, Porto Editora.
- OMS/UNICEF (1978), *“Declaração de Alma-Ata”*, Conferência Internacional sobre os Cuidados de Saúde Primários, Alma-Ata, USSR, 6-12 de Setembro de 1978, Genebra.
- PINHEIRO, Joaquim (2010), *“Auditoria Interna”*, Editora Letras e Conceitos Lda.
- PISCO, Luís (2011), *“Reforma da Atenção Primária em Portugal em duplo movimento: unidades assistenciais autónomas de saúde familiar e gestão em agrupamentos de Centros de Saúde”*, in Ciência & Saúde Coletiva, 16(6):2841-2852, 2011.
- QUIVY, Raymond e CAMPENHOUDT, Luc Van (2013), *“Manual de Investigação em Ciências Sociais”*, Gradiva.
- REIS, Isabel (2005), *“Sistema de Controlo Interno (Estudo de Caso numa Escola de Ensino Superior Público)”*. Dissertação apresentada à Universidade de Aveiro para obtenção do grau de Mestre em Gestão Pública, Universidade de Aveiro.
- SANTINHA, Gonçalo Alves de Sousa (2014), *“Serviços de Interesse Geral e Coesão Territorial: o caso da Saúde”*. Tese apresentada à Universidade de Aveiro para obtenção do grau de Doutor em Ciências Sociais, Universidade de Aveiro.
- Tribunal de Contas (1992), *“Manual de Auditoria e de Procedimentos”*, Anexo I (Glossário de Termos Comuns Utilizados no Âmbito do Controlo Externo).
- Tribunal de Contas (1999), *“Manual de Auditoria e de Procedimentos”*.
- VAZ, Rui Pedro Ferreira (2006), *“Gestão por Objectivos e Avaliação do Desempenho: a Administração Pública em Mudança”*, in 4.º Congresso Nacional de Administração Pública – Novos Modelos de Administração Pública, Instituto Nacional de Administração.